БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ

SHOUT
SHARE
IT

Annotation

В шпаргалке в краткой и удобной форме приведены ответы на все основные вопросы, предусмотренные государственным образовательным стандартом и учебной программой по дисциплине «Бухгалтерский учет».

Книга позволит быстро получить основные знания по предмету, повторить пройденный материал, а также качественно подготовиться и успешно сдать зачет и экзамен.

Рекомендуется всем изучающим и сдающим дисциплину «Бухгалтерский учет» в высших и средних учебных заведениях.

- Коллектив авторов
  - 1. Бухгалтерский учет, его сущность
  - 2. Функции бухгалтерского учета
  - 3. Законодательные основы бухгалтерского учета
  - 4. Международные стандарты учета и отчетности
  - 5. Методологическая основа бухгалтерского учета
  - 6. Сущность баланса
  - 7. Виды балансов
  - 8. Актив баланса
  - 9. Пассив баланса
  - 10. Особенности оценки отдельных статей баланса
  - 11. Основные средства
  - 12. Нематериальные активы
  - 13. Сырье, материалы, готовая продукция и товары
  - 14. Капитал и резервы
  - 15. Расчеты с дебиторами и кредиторами
  - 16. Система счетов и двойная запись
  - 17. Счета бухгалтерского учета
  - 18. Двойная запись
  - 19. Документация
  - 20. Основные требования к форме первичного документа
  - 21. Классификация документов
  - 22. Первичные и сводные документы
  - 23. Инвентаризация
  - 24. Обязательное проведение инвентаризации
  - 25. Виды инвентаризации. оформление результатов инвентаризации
  - 26. Формы бухгалтерского учета
  - 27. Простая форма бухгалтерского учета
  - 28. Мемориально-ордерная форма бухгалтерского

учета
- 29. Журнально-ордерная форма
- 30. Организация бухгалтерского учета
- 31. Формирование учетной политики
- 32. Изменение учетной политики
- 33. Собственный капитал
- 34. Заемный капитал организации
- 35. Порядок ведения кассовых операций в РФ
- 36. Денежные средства организации в безналичной форме
- 37. Очередность списания денежных средств в случае задолженности организации
- 39. Расчеты с покупателями и заказчиками (Счет 62)
- 40. Учет основных средств
- 41. Учет нематериальных активов
- 42. Материальные оборотные активы
- 43. Учет материальных оборотных активов
- 44. Учет труда и заработной платы
- 45. Формы оплаты труда
- 46. Бухгалтерский учет оплаты труда
- 47. Издержки. Затраты. Расходы
- 48. Виды затрат
- 49. Себестоимость
- 50. Учет затрат
- 51. Калькулирование себестоимости
- 52. Методы калькулирования
- 53. Понятие готовой продукции
- 54. Варианты оценки готовой продукции
- 55. Отпуск готовой продукции покупателям (заказчикам)
- 56. Затраты на транспортировку
- 57. Инвентаризация товарно-материальных ценностей
- 58. Управленческие расходы и их списание при определении финансовых результатов
- 59. Коммерческие (внепроизводственные) расходы: их номенклатура и учет
- 60. Учет продаж
- 61. Учет валютных операций
- 62. Учет курсовых разниц
- 63. Финансовый результат от деятельности организации
- 64. Характеристика счета 90 «продажи»
- 65. Характеристика счета 91 «Прочие доходы и расходы»

- 66. Характеристика счета 99 «Прибыли и убытки»
- 67. Понятие и состав бухгалтерской отчетности
- 68. Бухгалтерские отчеты и пояснения
- 69. Отчетный год
- 70. Публичность бухгалтерской отчетности
- 71. Финансовое состояние организации. среднемесячная выручка
- 72. Показатели финансового состояния
- 73. Показатели деловой и инвестиционной активности
- 74. Коэффициенты ликвидности
- 75. Понятие и сущность управленческого учета
- 76. Сфера применения и функции управленческого учета
- 77. Затраты и их классификация
- 78. Организация управленческого учета
- 79. Система «стандарт-кост»

Коллектив авторов
Бухгалтерский учет: Шпаргалка

1. Бухгалтерский учет, его сущность

Каждый хозяйствующий субъект в России с момента создания и до момента ликвидации обязан вести учет своей деятельности. Это позволяет обеспечить достоверность, своевременность и полноту информации о его функционировании.

В российской системе хозяйственного учета выделяются **три взаимосвязанных вида учета: оперативный, статистический** и **бухгалтерский.**

Оперативный (оперативно-технический) учет осуществляется для повседневного текущего руководства и управления предприятием, участками, производствами, цехами и т. п.

Статистический учет изучает явления, носящие обобщающий, массовый характер в различных областях хозяйства, экономики, науки, образования и т. д.

Бухгалтерский учет изучает количественную сторону хозяйственных явлений в неразрывной связи с их качественной стороной. Бухгалтерский учет представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организаций и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций.

Требования, предъявляемые к бухгалтерскому учету. Бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций организаций ведется в валюте Российской Федерации – в рублях.

Имущество, являющееся собственностью организации, учитывается обособленно от имущества других юридических лиц, находящегося у данной организации.

Бухгалтерский учет ведется организацией **непрерывно** с момента ее регистрации в качестве юридического лица до реорганизации или ликвидации в порядке, установленном законодательством Российской Федерации.

Организация ведет бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций путем двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета, включенных в рабочий план счетов бухгалтерского учета.

К основным задачам бухгалтерского учета относятся:

• формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчетности – руководителям, учредителям, участникам и

собственникам имущества организации, а также внешним – инвесторам, кредиторам и другим пользователям бухгалтерской отчетности;

• обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности для контроля за соблюдением законодательства РФ при осуществлении организацией хозяйственных операций и их целесообразностью, наличием и движением имущества и обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;

• предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости.

2. Функции бухгалтерского учета

1. Контрольная функция

Контроль осуществляется по следующим направлениям: выполнение планов (программ) по объемам выработанной, отгруженной и реализуемой продукции; обеспечение сохранности собственности предприятия; рациональное и эффективное использование материально-сырьевых, топливно-энергетических, трудовых и финансовых ресурсов; использование основных средств, амортизационных отчислений, ремонтного фонда; формирование фактических затрат на производство продукции и калькулирование себестоимости продукции (выполненных работ и оказанных услуг).

2. Обеспечение сохранности собственности

Инструментом для реализации этой функции является инвентаризация имущества предприятия, которая позволяет определить изменения, происшедшие в составе собственности.

В процессе инвентаризации проверяется, все ли хозяйственные операции были оформлены документами и отражены в системном бухгалтерском учете, вносятся ли необходимые уточнения и исправления и увязываются ли показатели текущего учета и фактические данные. Инвентаризация имеет большое значение для правильного отражения всех затрат на производство и реализацию продукции с целью сохранности собственности, особенно в части предупреждения потерь материально-сырьевых и топливно-энергетических ресурсов.

3. Информационная функция – одна из главных функций.

В отношении информации для внешних пользователей цель бухгалтерского учета состоит в формировании информации о финансовом положении, финансовых результатах деятельности и изменениях в финансовом положении организации, полезной широкому кругу заинтересованных пользователей при принятии решений.

Заинтересованными пользователями информации, формирующейся в бухгалтерском учете, считаются лица, имеющие какие-либо потребности в информации об организации и обладающие достаточными познаниями и навыками для того, чтобы понять, оценить и использовать эту информацию, а также имеющие желание изучать эту информацию.

4. Функция обратной связи

Используя обратную связь с помощью бухгалтерской информации, отражающей фактические значения показателей,

осуществляют контроль за выполнением плановых показателей, стандартов, норм и нормативов, смет, соблюдение экономного использования всех видов ресурсов, устанавливают различные недостатки, выявляют резервы производства и степень их мобилизации и использования.

Функцию обратной связи, как правило, выполняет находящаяся на различных носителях исходная информация, поступающая главным образом из первичной документации.

5. Аналитическая функция – это обеспечение аналитических служб предприятия полной и достоверной информацией для целей проведения анализа производственно-хозяйственной деятельности с помощью инструментария бухгалтерского учета.

3. Законодательные основы бухгалтерского учета

Законодательное регулирование бухгалтерского учета на территории Российской Федерации осуществляется системой нормативных актов, имеющих следующую иерархию.

1. ФЗ «О бухгалтерском учете».
2. Положение по внедрению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ.
3. План счетов бухгалтерского учета; Положение о документах по бухгалтерскому учету; Положение о документах и документообороте в бухгалтерском учете.
4. Инструкции и методические указания по применению отдельных положений бухгалтерского учета.

Общее методологическое руководство бухгалтерским учетом в РФ **осуществляется Правительством РФ.**

В России идет реформа бухгалтерского учета. Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России, одобренная Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Министерстве финансов РФ, Президентским советом ИПБ 29 декабря 1997 г., **определяет основы построения системы бухгалтерского учета в условиях новой экономической среды,** складывающейся в стране. Она основывается на последних достижениях науки и практики, ориентируется на модель рыночной экономики, использует опыт стран с развитой рыночной экономикой, отвечает международно признанным стандартам финансовой отчетности.

Правительством РФ разработана и утверждена (постановлением от 6 марта 1998 г. № 283) Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности.

Главная задача – создание приемлемых условий последовательного, полезного, рационального и успешного выполнения системой бухгалтерского учета присущих ей функций в конкретной экономической среде.

На сегодня разработаны, утверждены и действуют 20 положений по бухгалтерскому учету, в частности: ПБУ 1/98 «Учетная политика организации», ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации», ПБУ 9/99 «Доходы организации», ПБУ 10/99 «Расходы организации», ПБУ 11/2008 «Информация об аффилированных лицах», ПБУ 12/2000 «Информация по сегментам», ПБУ 13/2000 «Учет государственной помощи», ПБУ

14/2007 «Учет нематериальных активов», ПБУ 15/01 «Учет кредитов и займов и затрат по их обслуживанию», пБу 16/02 «Информация по прекращаемой деятельности», ПБУ 17/02 «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы», ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль», ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений».

4. Международные стандарты учета и отчетности

Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) *{International Accounting Standards – IAS)* разрабатываются независимой международной организацией – Советом по международным стандартам финансовой отчетности, который расположен в Лондоне.

Наиболее известными национальными стандартами являются Общепринятые принципы бухгалтерского учета США – **ГААП США *(United States Generally Accepted Accounting Principles – US GAAP).***

В настоящее время действуют следующие МСФО:

МСФО 1 «Представление финансовой отчетности»; **МСФО 2** «Запасы»; **МСФО 7** «Отчеты о движении денежных средств»; **МСФО 8** «Чистая прибыль или убыток за период, фундаментальные ошибки и изменения в учетной политике»; **МСФО 10** «Условные события и события, происшедшие после отчетной даты»; **МСФО 11** «Договоры подряда»; **МСФО 12** «Налоги на прибыль»; **МСФО 14** «Сегментная отчетность»; **МСФО 15** «Информация, отражающая влияние изменения цен»; **МСФО 16** «Основные средства»; **МСФО 17** «Аренда»; **МСФО 18** «Выручка»; **МСФО 19** «Вознаграждения работникам» и др.

Считается, что МСФО являются наиболее разработанными бухгалтерскими стандартами в мире. Именно поэтому во многих странах, например в Австралии, Германии и Великобритании, иностранные эмитенты могут представлять свою отчетность на биржи в соответствии не с национальными стандартами этих стран, а с международными стандартами. В других государствах, например в Канаде, Японии и США, это также допускается, однако компании, готовящие отчетность по МСФО, дополнительно должны представлять список ее отличий от отчетности, которая была бы подготовлена в соответствии с национальными стандартами этих стран. В некоторых странах (например, Чехии, странах Балтии) отчетность по МСФО должны составлять все крупные предприятия.

5. Методологическая основа бухгалтерского учета

Методологическую основу организации бухгалтерского учета составляет система способов и определенных приемов, которые осуществляются посредством документации, инвентаризации, бухгалтерского баланса, системы синтетических и аналитических счетов с применением метода двойной записи, оценки имущества и обязательств, других статей баланса, калькуляции и отчетности предприятия.

1. Документация – это первичная регистрация хозяйственных операций с помощью документов в момент и в местах их совершения; позволяет осуществлять сплошное наблюдение за хозяйственными процессами.

Обязательным условием отражения хозяйственных операций в системном бухгалтерском учете является оформление их **первичными документами,** обладающими определенными характеристиками и отвечающими соответствующим предъявляемым к ним требованиям (они должны быть достоверными, ясными, объективными и др.).

2. Инвентаризация – способ проверки соответствия фактического наличия имущества в натуре данным бухгалтерского учета. Инвентаризация проводится с целью обеспечения достоверности показателей бухгалтерского учета и сохранности имущества предприятия.

Инвентаризация проводится в установленные сроки, при смене материально ответственных лиц, по требованию аудиторов, следственных органов и т. п.

3. Бухгалтерский баланс – способ экономической группировки и обобщения информации об имуществе предприятия по составу и размещению и источникам их образования в денежной оценке на определенную дату, как правило на 1-е число месяца.

4. Система счетов и двойная запись – прием, который означает, что группировка имущества, источников его образования, хозяйственных операций в бухгалтерском учете осуществляется также и с помощью системы счетов (синтетических и аналитических) с применением метода двойной записи.

Счет – это экономическая группировка (в виде таблицы), в которой систематизируется, накапливается текущая информация о состоянии имущества, источниках его образования,

хозяйственных операциях.

Двойная запись – способ регистрации хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета. Этот способ заключается в том, что каждая хозяйственная операция записывается в двух счетах бухгалтерского учета в равных суммах.

5. Оценка представляет собой способ выражения в денежном измерении имущества предприятия и его источников.

6. Калькуляция – это способ группировки затрат и определения себестоимости. Исчисление себестоимости продукции (работ, услуг) – способ определения фактических затрат предприятия в денежной форме на единицу продукции (работ, услуг).

7. Отчетность предприятия представляет собой систему показателей, характеризующих производственно-хозяйственную и финансовую деятельность предприятия за определенный период.

6. Сущность баланса

Бухгалтерский баланс представляет собой способ экономической группировки имущества по его составу и размещению и источникам его формирования на 1-е число месяца, квартала, года. Следовательно, в бухгалтерском балансе имущество предприятия рассматривается с двух позиций: по составу и размещению и по источникам образования.

Внешне бухгалтерский баланс представляет собой таблицу, в левой части которой показывается имущество по составу и размещению (актив баланса), а в правой части – источники формирования этого имущества (пассив баланса), т. е.

$\Sigma А = \Sigma П$.

Таким образом, всегда соблюдается равенство сумм левой и правой сторон баланса. **Основной элемент бухгалтерского баланса —**

балансовая статья, которая соответствует виду (наименованию) имущества, обязательств, источнику формирования имущества. Статьей бухгалтерского баланса называется показатель (строка) актива и пассива баланса, характеризующий отдельные виды имущества, источников его формирования, обязательств предприятия. Балансовые статьи объединяются в группы, группы – в разделы. Объединение балансовых статей в группы или разделы осуществляется исходя из их экономического содержания.

Итоги по активу и пассиву баланса называются валютой баланса.

Типы хозяйственных операций и их влияние на бухгалтерский баланс

Каждая хозяйственная операция, происходящая на предприятии, изменяет или размер имущества, или величину источников его формирования, или одновременно и величину имущества, и источники его формирования. При этом изменения могут быть как в сторону увеличения, так и уменьшения. Валюта баланса также изменяется.

Операции первого типа изменяют состав имущества, т. е. затрагивают только актив баланса. В этом случае валюта баланса не изменяется:

$+А – А$.

Операции второго типа изменяют источники формирования имущества предприятия, т. е. затрагивают только пассив баланса. В этом случае валюта баланса не изменяется:

$+П – П$.

Операции третьего типа изменяют одновременно величину имущества и источники его формирования, при этом изменения происходят в сторону увеличения. Причем валюта баланса по активу и пассиву возрастает на равную величину:

+А +П.

Операции четвертого типа изменяют одновременно величину имущества и источники его формирования, при этом изменения происходят в сторону уменьшения. Причем валюта баланса по активу и пассиву уменьшается на равную величину:

– А – П.

7. Виды балансов

Помимо классического бухгалтерского баланса различают:

баланс доходов и расходов предприятия – финансово-экономический документ, самостоятельно разрабатываемый предприятием на год или квартал с целью обеспечить сбалансированность и согласованность движения материальных и финансовых ресурсов, производственное и социальное развитие предприятия, наиболее полно удовлетворить интересы коллектива. Баланс доходов и расходов характеризует финансовые взаимоотношения предприятия с кредиторами; содержит расчет доходов, расходов, платежей в бюджет, распределения чистой прибыли, формирования фондов и резервов предприятия;

вступительный баланс – первый баланс, который составляется в начале деятельности предприятия. В **активе** такого баланса отражаются состав имущества предприятия, полученного при его организации, а в **пассиве** – источники его возникновения. Обычно перед составлением вступительного баланса проводятся инвентаризация и оценка имеющегося имущества;

заключительный баланс – отчетный документ о производственно-финансовой деятельности предприятия за определенный период времени. Заключительный баланс составляется на основе проверенных бухгалтерских записей;

консолидированный баланс – сводная бухгалтерская отчетность о деятельности и финансовых результатах материнского и дочерних обществ в целом. Из консолидированного баланса исключается взаимный оборот дочерних компаний;

ликвидационный баланс – бухгалтерский отчетный баланс, характеризующий имущественное состояние предприятия на дату прекращения его существования как юридического лица. Ликвидационный баланс показывает величину и источники средств, а также состояние расчетов предприятия после окончания ликвидационного периода;

оборотный баланс – бухгалтерский баланс, который содержит данные о движении имущества (дебетовые и кредитовые обороты) за отчетный период, а также остатки средств и источников образования имущества на начало и конец периода. Оборотный баланс используется в качестве промежуточного рабочего документа при составлении вступительного, заключительного и ликвидационного балансов;

предварительный баланс – бухгалтерский баланс, составляемый заранее на конец отчетного периода с учетом ожидаемых изменений в составе имущества предприятия. При этом используются фактические и ожидаемые данные о хозяйственных операциях;

разделительный баланс – документ, по которому при разделении юридического лица его права и обязанности переходят к вновь возникшим юридическим лицам. Разделительный баланс должен содержать положения о правопреемстве по всем обязательствам реорганизованного юридического лица в отношении всех его кредиторов и должников, включая и обязательства, оспариваемые сторонами;

сводный баланс – бухгалтерский баланс, который составляется путем объединения отдельных заключительных балансов. Сводные балансы используются министерствами, ведомствами и концернами.

8. Актив баланса

Актив баланса – часть бухгалтерского баланса предприятия, отражающая в денежном выражении материальные и нематериальные ценности, принадлежащие предприятию, их состав и размещение.

В разделе I актива баланса **«Внеоборотные активы»** представлены все долгосрочные активы хозяйствующего субъекта: нематериальные активы, основные средства, долгосрочные финансовые вложения, капитальные вложения.

Статьи группы **«Нематериальные активы»** оцениваются в балансе по остаточной стоимости. Остаточная стоимость данной группы активов определяется как разность между первоначальной (восстановительной) стоимостью и величиной начисленного износа.

Также оцениваются статьи группы **«Основные средства»,** за исключением статьи **«Земельные участки».** Износ по этому виду активов не начисляется. В балансе все основные средства и нематериальные активы представлены в одном разделе независимо от сферы эксплуатации.

По статьям группы **«Финансовые вложения»** отражаются вложения денежных средств и другого имущества в другие хозяйственные органы на срок более одного года; по статье **«Капитальные вложения»** – фактические затраты в незавершенном строительстве.

В разделе II актива баланса **«Оборотные активы»** отражаются текущие активы, объединенные в несколько групп. В группе **«Запасы»** отдельными статьями представлены оборотные активы сферы производства. Сырье и материалы оцениваются в балансе по фактической заготовительной себестоимости. Затраты в незавершенном производстве могут быть оценены по нормативной себестоимости, по сумме прямых затрат или по фактической производственной себестоимости. В этом же разделе отражаются и предметы обращения: готовая продукция и товары отгруженные, расходы будущих периодов, которые должны оцениваться по фактической себестоимости.

Вторую группу текущих активов представляют краткосрочные финансовые вложения в другие организации. Группа **«Денежные средства»** представлена статьями **«Касса», «Расчетные счета», «Валютные счета», «Прочие денежные средства».**

В этом же разделе актива отражается и дебиторская задолженность как других организаций и лиц, так и работников данного хозяйствующего субъекта.

9. Пассив баланса

Пассив баланса – часть бухгалтерского баланса, отражающая в денежном выражении собственные и заемные источники формирования имущества организации (табл.).

Пассив бухгалтерского баланса (сокращенный)

Номер раздела	Наименование раздела	Группа статей
III	Капитал и резервы	Уставный капитал Добавочный капитал Резервный капитал Прибыль прошлых лет Непокрытый убыток прошлых лет Нераспределенная прибыль отчетного года Непокрытый убыток отчетного года
	Итого по разделу III	
IV	Долгосрочные обязательства	Заемные средства Прочие пассивы
	Итого по разделу IV	
V	Краткосрочные обязательства	Заемные средства Кредиторская задолженность Доходы будущих периодов Резервы предстоящих расходов
	Итого по разделу V	
	Баланс	

В разделе III баланса **«Капитал и резервы»** самостоятельными статьями отражены собственные источники образования имущества: уставный капитал, добавочный капитал, резервный капитал. В этом же разделе приведена

нераспределенная прибыль предприятия прошлых лет и отчетного года. Самостоятельными статьями представлен непокрытый убыток.

Статьи раздела IV баланса **«Долгосрочные обязательства»** характеризуют задолженность перед банками по кредитам и займам, полученным от других организаций на срок более одного года.

Раздел V баланса **«Краткосрочные обязательства»** объединяет несколько групп краткосрочной задолженности: заемные средства, кредиторская задолженность, резервы предстоящих расходов, доходы будущих периодов.

10. Особенности оценки отдельных статей баланса

При оценке статей бухгалтерского баланса организация должна обеспечить соблюдение допущений и требований, предусмотренных ПБУ 1/98 «Учетная политика организации».

Данные бухгалтерского баланса на начало отчетного периода должны быть сопоставимы с данными бухгалтерского баланса за период, предшествующий отчетному.

В бухгалтерской отчетности не допускается зачет между статьями активов и пассивов, статьями прибылей и убытков, кроме случаев, когда такой зачет предусмотрен соответствующими положениями по бухгалтерскому учету.

Бухгалтерский баланс должен включать числовые показатели в нетто-оценке, т. е. за вычетом регулирующих величин, которые должны раскрываться в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках.

Статьи баланса оцениваются следующим образом.

Незавершенные капитальные вложения. К незавершенным капитальным вложениям относятся не оформленные актами приемки-передачи основных средств и иными документами (включая документы, подтверждающие государственную регистрацию объектов недвижимости в установленных законодательством случаях) затраты на строительно-монтажные работы, приобретение зданий, оборудования, транспортных средств, инструмента, инвентаря, иных материальных объектов длительного пользования, прочие капитальные работы и затраты (проектно-изыскательские, геолого-разведочные и буровые работы, затраты по отводу земельных участков и переселению в связи со строительством, на подготовку кадров для вновь строящихся организаций и др.).

Объекты капитального строительства, находящиеся во временной эксплуатации, до ввода их в постоянную эксплуатацию отражаются как незавершенные капитальные вложения.

Незавершенные капитальные вложения отражаются в бухгалтерском балансе по фактическим затратам для застройщика (инвестора).

В оценке незавершенных капитальных вложений следует руководствоваться ПБУ 2/94.

Финансовые вложения: инвестиции организации в государственные ценные бумаги, облигации и иные ценные бумаги других организаций, в уставные (складочные) капиталы

других организаций, а также предоставленные другим организациям займы.

Финансовые вложения принимаются к учету в сумме фактических затрат для инвестора.

Вложения организации в акции других организаций, котирующиеся на фондовой бирже, котировка которых регулярно публикуется, при составлении бухгалтерского баланса отражаются на конец отчетного года по рыночной стоимости, если последняя ниже стоимости, принятой к бухгалтерскому учету. На указанную разность производится образование в конце отчетного года резерва под обесценение вложений в ценные бумаги за счет финансовых результатов у коммерческой организации или увеличение расходов у некоммерческой организации.

11. Основные средства

К **основным средствам** как совокупности материально-вещественных ценностей, используемых в качестве средств труда при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг, либо для управления организацией в течение периода, превышающего 12 месяцев, или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев, относятся здания, сооружения, рабочие и силовые машины и оборудование, измерительные и регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные средства, инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности, рабочий и продуктивный скот, многолетние насаждения, внутрихозяйственные дороги и прочие основные средства (ПБУ 6/01).

К основным средствам относятся также **капитальные вложения в коренное улучшение земель** (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы) и в арендованные объекты основных средств.

В составе основных средств учитываются находящиеся в собственности организации **земельные участки, объекты природопользования** (вода, недра и другие природные ресурсы).

Законченные капитальные вложения в арендованные объекты основных средств зачисляются организацией-арендатором в собственные основные средства в сумме фактически произведенных затрат, если иное не предусмотрено договором аренды.

Стоимость основных средств организации погашается путем начисления амортизации в течение срока их полезного использования.

Начисление амортизации объектов основных средств производится независимо от результатов хозяйственной деятельности организации в отчетном периоде одним из следующих способов: линейный способ; способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ, услуг); способ уменьшаемого остатка; способ списания стоимости по сумме числа лет срока полезного использования.

По основным средствам, переведенным по решению руководителя организации на консервацию, продолжительность которой не может быть менее трех месяцев, объектам внешнего благоустройства и другим аналогичным объектам (объектам лесного хозяйства, дорожного хозяйства, специализированным сооружениям судоходной обстановки и т. п. объектам),

продуктивному скоту, буйволам, волам и оленям, а также приобретенным изданиям (книги, брошюры и т. п.) амортизация не начисляется.

Не подлежат амортизации объекты основных средств некоммерческих организаций.

Основные средства **отражаются** в бухгалтерском балансе по остаточной стоимости, т. е. по фактическим затратам их приобретения, сооружения и изготовления за вычетом суммы начисленной амортизации.

Коммерческая организация имеет право не чаще одного раза в год (на начало отчетного года) переоценивать объекты основных средств по восстановительной стоимости путем индексации или прямого пересчета по документально подтвержденным рыночным ценам с отнесением возникающих разниц на счет добавочного капитала организации.

12. Нематериальные активы

К нематериальным активам (НА) **относятся,** например, произведения науки, литературы и искусства; программы для ЭВМ; изобретения; селекционные достижения; секреты производства (ноу-хау); товарные знаки и знаки обслуживания; деловая репутация.

НА **не являются:** расходы, связанные с образованием юридического лица (организационные расходы); интеллектуальные и деловые качества персонала организации, их квалификация и способность к труду.

Единицей бухгалтерского учета НА является **инвентарный объект** – совокупность прав, возникающих из одного патента, свидетельства, договора об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации либо в ином установленном законом порядке, предназначенных для выполнения определенных самостоятельных функций.

НА принимается к бухгалтерскому учету по **фактической (первоначальной) стоимости,** определенной по состоянию на дату принятия его к бухгалтерскому учету, т. е. по сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине оплаты в денежной и иной форме или величине кредиторской задолженности, уплаченной или начисленной организацией при приобретении, создании актива и обеспечении условий для использования актива в запланированных целях.

Стоимость НА с определенным сроком полезного использования погашается посредством начисления амортизации в течение срока их полезного использования, если иное не установлено ПБУ. Срок полезного использования НА не может превышать срок деятельности организации.

По НА с неопределенным сроком полезного использования амортизация не начисляется.

По НА некоммерческих организаций амортизация не начисляется.

НА, по которым невозможно надежно определить срок полезного использования, считаются НА с неопределенным сроком полезного использования.

Определение ежемесячной суммы амортизационных отчислений по НА производится одним из следующих способов:

- линейный способ;
- способ уменьшаемого остатка;
- способ списания стоимости пропорционально объему

продукции (работ).

Отражение в бухгалтерском учете организации операций, связанных с предоставлением (получением) права использования результата интеллектуальной деятельности или средства индивидуализации (за исключением права использования наименования места происхождения товара), осуществляется на основании лицензионных договоров, договоров коммерческой концессии и других аналогичных договоров, заключенных в соответствии с установленным законодательством порядком.

Нематериальные активы, предоставленные правообладателем (лицензиаром) в пользование (при сохранении исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности или средства индивидуализации), не списываются и подлежат обособленному отражению в бухгалтерском учете у правообладателя (лицензиара).

Начисление амортизации по нематериальным активам, предоставленным в пользование, производится правообладателем (лицензиаром).

13. Сырье, материалы, готовая продукция и товары

Сырье, основные и вспомогательные материалы, топливо, покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, запасные части, тара, используемая для упаковки и транспортировки продукции (товаров), и другие материальные ресурсы отражаются в бухгалтерском балансе по их фактической себестоимости.

Фактическая себестоимость материальных ресурсов определяется исходя из фактически произведенных затрат на их приобретение и изготовление.

Определение фактической себестоимости материальных ресурсов, списываемых в производство, разрешается производить одним из следующих методов оценки запасов: по себестоимости единицы запасов; по средней себестоимости; по себестоимости первых по времени приобретений (ФИФО); по себестоимости последних по времени приобретений (ЛИФО).

Готовая продукция отражается в бухгалтерском балансе по фактической или нормативной (плановой) производственной себестоимости, включающей затраты, связанные с использованием в процессе производства основных средств, сырья, материалов, топлива, энергии, трудовых ресурсов, и другие затраты на производство продукции либо по прямым статьям затрат.

Товары в организациях, занятых торговой деятельностью, отражаются в бухгалтерском балансе по стоимости их приобретения.

При продаже (отпуске) товаров их стоимость разрешается списывать с применением указанных выше методов оценки.

Отгруженные товары, сданные работы и оказанные услуги отражаются в бухгалтерском балансе по фактической (или нормативной (плановой)) полной себестоимости, включающей наряду с производственной себестоимостью затраты, связанные с реализацией (сбытом) продукции, работ, услуг, возмещаемых договорной (контрактной) ценой.

В оценке товарно-материальных ценностей следует руководствоваться ПБУ 5/01.

Незавершенное производство и расходы будущих периодов – продукция (работы), не прошедшая всех стадий (фаз, переделов), предусмотренных технологическим процессом, а также изделия неукомплектованные, не прошедшие испытания и технической приемки.

Незавершенное производство в массовом и серийном производстве может отражаться в бухгалтерском балансе: по фактической или нормативной (плановой) производственной себестоимости; прямым статьям затрат; стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов.

Затраты, произведенные организацией в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, отражаются в бухгалтерском балансе отдельной статьей как расходы будущих периодов и подлежат списанию в порядке, устанавливаемом организацией (равномерно, пропорционально объему продукции и др.) в течение периода, к которому они относятся.

14. Капитал и резервы

В составе собственного капитала организации учитываются уставный (складочный), добавочный и резервный капитал, нераспределенная прибыль и прочие резервы.

В бухгалтерском балансе отражается величина уставного (складочного) капитала, зарегистрированная в учредительных документах как совокупность вкладов (долей, акций, паевых взносов) учредителей (участников) организации.

Уставный (складочный) капитал и фактическая задолженность учредителей (участников) по вкладам (взносам) в уставный (складочный) капитал отражаются в бухгалтерском балансе отдельно.

Организация может создавать резервы сомнительных долгов по расчетам с другими организациями и гражданами за продукцию, товары, работы и услуги с отнесением сумм резервов на финансовые результаты организации.

Сомнительным долгом признается дебиторская задолженность организации, которая не погашена в сроки, установленные договором, и не обеспечена соответствующими гарантиями.

Резерв сомнительных долгов создается на основе результатов проведенной инвентаризации дебиторской задолженности организации.

Величина резерва определяется отдельно по каждому сомнительному долгу в зависимости от финансового состояния (платежеспособности) должника и оценки вероятности погашения долга полностью или частично.

Если до конца отчетного года, следующего за годом создания резерва сомнительных долгов, этот резерв в какой-либо части не будет использован, то неизрасходованные суммы присоединяются при составлении бухгалтерского баланса на конец отчетного года к финансовым результатам.

В целях равномерного включения предстоящих расходов в издержки производства или обращения отчетного периода организация может создавать резервы на предстоящую оплату отпусков работникам; выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет; выплату вознаграждений по итогам работы за год; ремонт основных средств; производственные затраты по подготовительным работам в связи с сезонным характером производства; предстоящие затраты на рекультивацию земель и осуществление иных природоохранных мероприятий; предстоящие затраты по ремонту предметов, предназначенных

для сдачи в аренду по договору проката; гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание; покрытие иных предвиденных затрат и другие цели, предусмотренные законодательством Российской Федерации, нормативными правовыми актами Министерства финансов Российской Федерации. В бухгалтерском балансе на конец отчетного года отражаются по отдельной статье остатки резервов, переходящие на следующий год, определенные исходя из правил, установленных нормативными актами системы нормативного регулирования бухгалтерского учета.

15. Расчеты с дебиторами и кредиторами

Расчеты с дебиторами и кредиторами отражаются каждой стороной в своей бухгалтерской отчетности в суммах, вытекающих из бухгалтерских записей и признаваемых ею правильными. По полученным займам и кредитам задолженность показывается с учетом причитающихся на конец отчетного периода к уплате процентов.

Отражаемые в бухгалтерской отчетности суммы по расчетам с банками, бюджетом должны быть согласованы с соответствующими организациями и тождественны. Оставление на бухгалтерском балансе неурегулированных сумм по этим расчетам не допускается.

Остатки валютных средств на валютных счетах организации, другие денежные средства (включая денежные документы), краткосрочные ценные бумаги, дебиторская и кредиторская задолженность в иностранных валютах отражаются в бухгалтерской отчетности в рублях в суммах, определяемых путем пересчета иностранных валют по курсу Центрального банка Российской Федерации, действующему на отчетную дату.

Штрафы, пени и неустойки, признанные должником или по которым получены решения суда об их взыскании, относятся на финансовые результаты у коммерческой организации или увеличение доходов (уменьшение расходов) у некоммерческой организации и до их получения или уплаты отражаются в бухгалтерском балансе получателя и плательщика соответственно по статьям дебиторов или кредиторов.

Дебиторская задолженность, по которой срок исковой давности истек, другие долги, нереальные для взыскания, списываются по каждому обязательству на основании данных проведенной инвентаризации, письменного обоснования и приказа (распоряжения) руководителя организации и относятся соответственно на счет средств резерва сомнительных долгов либо на финансовые результаты у коммерческой организации, если в период, предшествующий отчетному, суммы этих долгов не резервировались, или на увеличение расходов у некоммерческой организации.

Списание долга в убыток вследствие неплатежеспособности должника не является аннулированием задолженности. Эта задолженность должна отражаться за бухгалтерским балансом в течение пяти лет с момента списания для наблюдения за

возможностью ее взыскания в случае изменения имущественного положения должника.

Суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым срок исковой давности истек, списываются по каждому обязательству на основании данных проведенной инвентаризации, письменного обоснования и приказа (распоряжения) руководителя организации и относятся на финансовые результаты у коммерческой организации или увеличение доходов у некоммерческой организации.

16. Система счетов и двойная запись

Для текущего учета и контроля используется система счетов бухгалтерского учета.

В теории и методологии бухгалтерского учета системе счетов бухгалтерского учета принадлежит особая роль, так как с их применением реализуется проблема двойственного отражения информации, ее накапливания и обобщения. Запись в счета производится с использованием метода двойной записи.

Счет бухгалтерского учета – это способ группировки, текущего контроля и отражения хозяйственных операций, которые совершаются с имуществом, источниками его формирования, хозяйственными процессами. Счет – это также накопитель информации, которая затем обобщается и используется для составления различных сводных показателей отчетности. **Внешне** счет представляет собой таблицу, состоящую из двух частей. В начале таблицы дается название счета – наименование объекта учета: «Материалы», «Уставный капитал», «Основное производство» и т. д.

На счетах отражают хозяйственные операции как в количественном, так и в стоимостном выражении.

Левая часть счета называется дебетом (сокращенно Дт), правая часть – кредитом (сокращенно Кт).

Для обозначения остатков на счетах бухгалтерского учета пользуются термином **сальдо (остаток счета).** Обычно сальдо на начало проведения операции (на начало отчетного периода) обозначается как Сн, а остаток на конец проведения операции (на конец отчетного периода) – Ск.

Все счета бухгалтерского учета делятся на активные и пассивные, исходя из этого имеются две схемы записей на счетах.

Активные – это счета бухгалтерского учета, на которых учитываются различные виды имущества, их наличие, состав, движение. Сальдо активных счетов только дебетовые.

Пассивные – это счета бухучета, на которых учитываются источники формирования имущества, их наличие, состав, движение, а также обязательства. На пассивных счетах остатки только кредитовые.

Например, схема записей на активном счете имеет следующий вид.

Активный счет (наименование объекта учета)

Дебет	Кредит
Сн – остаток на начало проведения операции Увеличение остатка, происходящее в результате хозяйственных операций	Уменьшение остатка, происходящее в результате хозяйственных операций
Оборот по дебету счета (сумма всех хозяйственных операций)	Оборот по кредиту счета (сумма всех хозяйственных операций)
Ск – остаток на конец периода Ск = Сн + Од – Ок	

17. Счета бухгалтерского учета

Основные счета бухгалтерского учета – это счета, которые применяются для контроля за наличием и движением имущества предприятия по составу, размещению и источникам его образования. Различают основные активные, основные пассивные и основные активно-пассивные счета.

Основные активные счета – это бухгалтерские счета, которые применяются для контроля и учета основных средств, нематериальных активов, материальных и денежных средств, а также расчетов с дебиторами.

Основные пассивные счета – это бухгалтерские счета, которые применяются для учета изменения капиталов, фондов, полученных дарений, кредитов, займов, обязательств предприятия и расчетов с кредиторами.

Основные активно-пассивные счета – это бухгалтерские счета, которые предназначены для учета расчетов со сторонними лицами. На этих счетах ведется учет расчетов одновременно с дебиторами и кредиторами.

Регулирующий счет – это счет бухгалтерского учета, предназначенный для уточнения и регулирования оценки отдельных объектов имущества и его источников, учитываемых на основном счете. Самостоятельного значения регулирующие счета не имеют и применяются только вместе с основным счетом. По способу уточнения оценки различают контрарные, дополнительные и контрарно-дополнительные счета.

Контрарный счет – это счет, который уменьшает остаток имущества на основном счете на сумму своего остатка. Различают контрактивные и контрпассивные счета.

Контрактивный счет – это счет, который используется для уточнения остатка основного активного счета. Контрактивный счет уменьшает сальдо основного активного счета на сумму своего сальдо.

Контрпассивный счет – это счет, предназначенный для уточнения сумм источников имущества, учитываемых на пассивном счете. Остаток по контрпассивному счету уменьшает размер источника основного счета.

Дополнительные счета – это регулирующие счета, которые на сумму своего остатка дополняют остаток на основных счетах. Различают активные и пассивные дополнительные счета.

Бюджетно-распределительный счет – это распределительный счет, предназначенный для разделения расходов между отдельными отчетными периодами. С помощью

этих счетов устраняется колебание себестоимости продукции по отчетным периодам. Различают активные и пассивные бюджетно-распределительные счета.

Забалансовые счета предназначены для обобщения информации о наличии и движении ценностей, временно находящихся в пользовании или распоряжении организации (арендованных основных средств, материальных ценностей на ответственном хранении, в переработке и т. п.), условных прав и обязательств, а также для контроля за отдельными хозяйственными операциями. Бухгалтерский учет указанных объектов ведется по простой системе.

18. Двойная запись

Каждая хозяйственная операция отражается на счетах бухгалтерского учета дважды (методом двойной записи): по дебету одного и кредиту другого счета. Такая запись называется бухгалтерской проводкой или корреспонденцией счетов.

Синтетический и аналитический учет Бухгалтерский учет в организации ведется в двух измерителях – денежном и натуральном. Это позволяет обеспечивать пользователей достоверной информацией независимо, в первую очередь, от конъюнктуры цен на материально-производственные запасы.

Целям обобщения данных бухгалтерского учета служит инструментарий синтетического учета, реализующийся в систематизации учетной информации на синтетических счетах. Более детальная расшифровка данных обеспечивается с помощью аналитического учета с использованием натуральных измерителей наряду со стоимостными и системы субсчетов.

Таким образом, **синтетический учет** – это учет обобщенных данных бухгалтерского учета о видах имущества, обязательств и хозяйственных операций по определенным экономическим признакам, который ведется на синтетических счетах бухгалтерского учета.

Аналитический учет – это учет, который ведется в лицевых, материальных и иных аналитических счетах бухгалтерского учета, группирующих детальную информацию об имуществе, обязательствах и о хозяйственных операциях внутри каждого синтетического счета. Аналитические счета могут иметь контокоррентную форму (для счетов, не предусматривающих натуральные измерители) или количественно-суммовую форму.

Итоговые обороты и сальдо по всем аналитическим счетам, входящим в синтетический счет, соответствуют оборотам и сальдо по этому синтетическому счету.

Для удобства использования счета сведены в **План счетов бухгалтерского учета** – систематизированный перечень синтетических счетов бухгалтерского учета, состоящий из восьми тематических разделов. В настоящее время действует План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденный приказом Министерства финансов Российской Федерации от 31 октября 2000 г. № 94н.

План счетов бухгалтерского учета представляет собой схему регистрации и группировки фактов хозяйственной деятельности (активов, обязательств, финансовых, хозяйственных операций и др.) в бухгалтерском учете. В нем приведены наименования и

номера синтетических счетов (счетов первого порядка) и субсчетов (счетов второго порядка).

Для учета специфических операций организация может по согласованию с Министерством финансов Российской Федерации вводить в План счетов бухгалтерского учета дополнительные синтетические счета, используя свободные номера счетов.

19. Документация

Все записи в бухгалтерском учете производятся только на основании соответствующих оправдательных документов.

Документ (документированная информация) представляет собой зафиксированную на материальном носителе информацию с реквизитами, позволяющими ее идентифицировать. В качестве материального носителя допускается использование любого материального объекта, пригодного для закрепления и хранения на нем речевой, звуковой или изобразительной информации, в том числе в преобразованном виде. Однако для целей оформления документов в бухгалтерском учете применимы только бумажные или машинные носители информации.

Документы бухгалтерского учета преимущественно составляются по **унифицированным формам,** что обусловлено необходимостью упорядочения информационных потоков в народном хозяйстве, обеспечения сравнимости учетных и отчетных данных различных организаций (или одной организации за различные периоды), их полноты и достоверности, исключения дублирования информации.

Бухгалтерская документация является частью системы управленческой документации организации в соответствии с Общероссийским классификатором управленческой документации (ОКУД), утвержденным постановлением Госстандарта России в 1993 г.

В целом документы бухгалтерского учета можно разделить на **три уровня:** первичная учетная документация, регистры бухгалтерского учета и отчетная бухгалтерская документация.

Первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет, служат документы, фиксирующие факты совершения хозяйственной операции.

Регистры бухгалтерского учета предназначены для систематизации и накопления информации, содержащейся в принятых к учету первичных документах, для отражения на счетах бухгалтерского учета и в бухгалтерской отчетности.

Бухгалтерская отчетность представляет собой единую систему данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, составляемую на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам (согласно ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации»).

В рамках каждого уровня документы неоднородны. Масштабы учетных работ в организации на всех стадиях обработки

документов зависят от объема документооборота: количества документов, поступивших в организацию и созданных ею за определенный период.

Так, **по составу** принято разделять **документы** на входящие (поступившие в организацию), исходящие (официальные документы, предоставляемые организацией внешним респондентам) и внутренние (группа официальных документов, не выходящих за пределы подготовившей их организации).

Документ получает статус **официального,** если он создан юридическим или физическим лицом, оформлен и удостоверен в установленном порядке.

20. Основные требования к форме первичного документа

1. Позволяет достоверно описать единичный факт хозяйственной жизни организации.

2. Структура документа остается постоянной в течение длительного времени, если условия деятельности организации относительно стабильны.

3. Исключается двусмысленность в толковании содержащейся в документе информации.

4. Сообщение закодировано для удобства обработки и обеспечения безопасности информации.

5. Измерители информации, содержащейся в документе (денежные и/или натуральные), обеспечивают необходимую достоверность, точность и понятность сведений. Излишней детализации или уточнения данных следует избегать, так же как и недостаточной.

6. Документ дополняет другие документы, а не дублирует их.

7. Документ содержит как можно меньше избыточной, обычно не используемой информации, которая включается в исходную форму «на всякий случай».

8. Форма документа удобна для обработки его в среде применяемой формы бухгалтерского учета.

9. Форма документа удобна для представления и обработки в электронной среде (на ЭВМ).

10. Форма едина для всех однородных фактов хозяйственной деятельности в различных подразделениях организации (включая обособленные).

11. Составляется своевременно.

Согласно ФЗ «О бухгалтерском учете» первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, а документы, форма которых не предусмотрена в этих альбомах, должны содержать следующие обязательные реквизиты:

а) наименование документа;

б) дата составления документа (недатированный документ не имеет юридической силы, кроме того, в этом случае затруднено отнесение факта хозяйственной деятельности к конкретному отчетному периоду для целей финансового и налогового учета);

в) наименование организации, от имени которой составлен документ;

г) содержание хозяйственной операции (неточное описание факта хозяйственной деятельности влечет возникновение хозяйственных и налоговых споров);

д) измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении;

е) наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления;

ж) личные подписи указанных лиц (возможна также расшифровка подписей).

Перечень лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов, утверждает руководитель организации по согласованию с главным бухгалтером. Причем документы, которыми оформляются хозяйственные операции с денежными средствами, подписываются руководителем организации и главным бухгалтером или уполномоченными ими на то лицами.

Первичный учетный документ должен быть составлен в момент совершения операции, а если это не представляется возможным – непосредственно после ее окончания.

21. Классификация документов

Состав и анализ структуры документов по этому признаку позволяют оценить соотношение объемов внутреннего и внешнего документооборота в организации, проанализировать степень автономности деятельности предприятия (рассчитав соотношение единиц входящей информации и внутренней), оценить активность обращения организации во внешней среде (по удельному весу исходящих документов).

По назначению документы подразделяются на распорядительные, исполнительные, комбинированные и документы бухгалтерского оформления.

Распорядительные документы содержат распоряжения, указания о производстве, выполнении тех или иных хозяйственных операций (распоряжения руководителя предприятия и уполномоченных им лиц на совершение хозяйственных операций).

Исполнительные документы удостоверяют факт совершения хозяйственных операций. К ним относятся приходные ордера (акты приемки) материалов; акты приемки-выбытия основных средств; документы о приемке от рабочих выработанной продукции и т. п. Исполнительные документы подписывают лица, ответственные за выполнение хозяйственных операций и за правильность их оформления в документах, например начальники цехов, заведующие складами (кладовщики), мастера и т. п.

Комбинированные документы одновременно являются и распорядительными, и исполнительными. К ним относятся: приходные и расходные кассовые ордера; расчетно-платежные ведомости на выдачу заработной платы работникам предприятия; авансовые отчеты подотчетных (командированных) лиц и др.

Документы бухгалтерского оформления составляются в том случае, когда для записей хозяйственных операций нет других документов, или при обобщении и обработке исполнительных и распорядительных документов. К ним относятся справки, ведомости распределения, расчеты резервов, бухгалтерская отчетность и др.

Такая **классификация выявляет необходимость** документального оформления ряда операций хозяйственной деятельности, регистрация которых в большинстве случаев игнорируется практикующими бухгалтерами. Так, действия бухгалтера, связанные с выполнением методологических расчетов, в соответствии с принципом регистрации должны быть

подтверждены соответствующими документами бухгалтерского оформления и заверены подписью главного бухгалтера.

Применяемые в бухгалтерском учете документы делятся также на **разовые** и **накопительные.**

Разовые первичные документы оформляют каждую хозяйственную операцию и составляются в один прием.

Накопительные документы составляются в течение определенного периода путем постепенного накапливания однородных хозяйственных операций. В конце периода в этих документах подсчитываются итоги по соответствующим показателям. Примерами накопительных документов являются двухнедельные, месячные наряды на работу, лимитные карты на отпуск материалов со складов предприятия и т. п. Накопительные документы являются элементом первого этапа систематизации и обобщения учетной информации.

22. Первичные и сводные документы

Учетные документы делятся на первичные и сводные.

Первичные документы составляются на каждую операцию в момент ее совершения. К ним относятся документы о поступлении на предприятие материалов и отпуске их со складов предприятия в цехи; об отгрузке продукции покупателям; о начислении заработной платы работникам за выработанную продукцию, выполненную работу или оказываемую услугу и т. п.

Сводные документы обобщают показатели путем соответствующей их группировки, систематизации из первичных документов (например, расчетно-платеж-ная ведомость работникам цехов, предприятия в целом и т. п.). От накопительных документов сводные отличаются тем, что сводный документ составляется на основании первичных документов и является их сводкой, а накопительный документ – это первичный документ, составляемый постепенно. К сводным документам также относятся все учетные регистры бухгалтерского учета, а конечным сводным документом можно считать бухгалтерскую отчетность.

Начальной стадией документирования хозяйственной ситуации в организации является первичный учет, который представляет собой первый этап системного восприятия и регистрации отдельных операций, характеризующих хозяйственные процессы и явления, происходящие на предприятии. Его объектами являются заготовление, приобретение и расходование материальных ресурсов, использование топливно-энергетических ресурсов, нормированное и отработанное время; выработка рабочих-сдельщиков, затраты на производство, движение полуфабрикатов и остатков незавершенного производства, объем выпуска продукции, ее отгрузка и реализация, расчеты с поставщиками, покупателями, заказчиками, банками, финансовыми органами, учредителями и т. п. На этой стадии учетной работы первоначальные сведения о хозяйственных процессах и явлениях, возникающие на многочисленных участках, в цехах, на складах, пунктах приемки и отгрузки готовой продукции и других подразделениях предприятия, отражаются в первичных документах.

Все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

Первичные документы, используемые **при описании хозяйственных операций,** составляют единый информационный массив, обрабатываемый с использованием одних и тех же приемов бухгалтерской процедуры. При этом часть документов формализована на отраслевом или общеэкономическом уровне. Эти документы составляются на бланках унифицированной формы, утвержденной Госкомстатом РФ или отраслевыми министерствами и ведомствами.

23. Инвентаризация

Инвентаризация – способ проверки соответствия фактического наличия имущества в натуре данным бухгалтерского учета, отраженным на счетах. Инвентаризация позволяет проверить, все ли хозяйственные операции оформлены в документах и отражены в системном бухгалтерском учете, а также внести необходимые уточнения и исправления.

Предприятия обязаны проводить инвентаризацию основных средств, капитальных вложений, незавершенного капитального строительства, капитального ремонта, незавершенного производства, товарно-материальных ценностей, денежных средств, расчетов и других статей бухгалтерского баланса. Инвентаризации подлежат и товарно-материальные ценности, не принадлежащие предприятию, такие, как ценности на ответственном хранении, полученные для переработки, арендованные основные средства и т. п., а также по каким-либо причинам не учтенные ценности.

Основные задачи инвентаризации:

• выявление фактического наличия основных средств, товарно-материальных ценностей и денежных средств, ценных бумаг, а также объемов незавершенного производства в натуре;

• контроль за сохранностью товарно-материальных ценностей и денежных средств путем сопоставления фактического наличия с данными бухгалтерского учета;

• выявление товарно-материальных ценностей, частично потерявших свое первоначальное качество, не отвечающих стандартам качества, техническим условиям и т. п.;

• выявление сверхнормативных и неиспользуемых материальных ценностей с целью последующей реализации;

• проверка соблюдения правил и условий хранения материальных ценностей и денежных средств, а также правил содержания и эксплуатации машин, оборудования и других основных средств; проверка реальной стоимости учтенных на балансе товарно-материальных ценностей, сумм денежных средств в кассе, на расчетном счете, на валютном счете, других счетах, денежных средств в пути, незавершенного производства, расходов будущих периодов, резервов предстоящих расходов и платежей, дебиторской задолженности (расчетов с покупателями, по векселям полученным и др.), кредиторской задолженности (поставщикам материалов, банкам, по векселям выданным, по налогам финансовым органам и др.) и других статей баланса.

Порядок и сроки проведения инвентаризации

определяются руководителем организации, за исключением случаев, когда проведение инвентаризации обязательно.

24. Обязательное проведение инвентаризации

Проведение инвентаризации обязательно:

• при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже, а также при преобразовании государственного или муниципального унитарного предприятия;

• перед составлением годовой бухгалтерской отчетности;

• при смене материально ответственных лиц;

• при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества;

• в случае стихийного бедствия, пожара или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;

• при реорганизации или ликвидации организации;

• в других случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации.

Сроки проведения инвентаризации:

• основных средств – не менее одного раза в два – три года;

• библиотечных фондов – не реже одного раза в пять лет;

• капитальных вложений – не менее одного раза в год перед составлением годового отчета и баланса, но не ранее 1 декабря отчетного года;

• незавершенного производства и полуфабрикатов собственной выработки – перед составлением годового отчета и баланса, но не ранее 1 октября отчетного года и, кроме того, периодически в сроки, устанавливаемые соответствующими вышестоящими организациями;

• незавершенного капитального ремонта и расходов будущих периодов – не менее одного раза в год;

• готовой продукции на складах – не менее одного раза в год перед составлением годового отчета и баланса, но не ранее 1 октября отчетного года;

• нефти и нефтепродуктов – не реже одного раза в месяц; сырья и прочих материальных ценностей – не менее одного раза в год перед составлением годового отчета и баланса, но не ранее 1 октября отчетного года;

• денежных средств, денежных документов, ценностей и бланков строгой отчетности – не менее одного раза в месяц;

• расчетов с банками (по расчетному счету, валютному счету, другим счетам, ссудам, кредитам и т. п.) – по мере получения выписок банков, а по переданным в банк на инкассо расчетным документам – на 1-е число каждого месяца;

• расчетов по платежам в бюджет – не менее одного раза в квартал;

• расчетов с дебиторами и кредиторами – не менее двух раз в год;

• остальных статей баланса – на 1-е число месяца, следующего за отчетным годом.

25. Виды инвентаризации. оформление результатов инвентаризации

Инвентаризация в зависимости от полноты охвата проверкой имущества может быть полной и частичной.

При полной инвентаризации проверке подлежат все виды имущества. Проводится она обязательно в конце года перед составлением годового отчета (исключение составляют некоторые виды имущества, упомянутые выше).

При частичной инвентаризации проверке подвергаются один или несколько видов имущества в определенных местах хранения.

В зависимости от основания проведения инвентаризации бывают плановые и внеплановые.

Плановые инвентаризации проводятся в соответствии с Положением о бухгалтерском учете и отчетности и Основными положениями по инвентаризации основных средств, товарно-материальных ценностей, денежных средств и расчетов.

Внеплановые инвентаризации организуются по мере необходимости, в основном внезапно.

Порядок проведения инвентаризаций на предприятии предполагает создание постоянно действующих инвентаризационных комиссий в составе: руководителя предприятия или его заместителя (председателя комиссии); главного бухгалтера; начальников структурных подразделений (служб); представителей общественности. Для непосредственного проведения инвентаризации имущества создаются рабочие комиссии в составе: представителя руководителя предприятия, назначившего инвентаризацию (председатель комиссии); специалистов (экономиста, работника бухгалтерской службы, инженера, технолога, товароведа, кладовщика и др.). В состав комиссии должны включаться опытные работники, хорошо знающие инвентаризуемое имущество, порядок формирования цен, первичный учет.

Результаты проведения инвентаризации оформляются инвентаризационно-сличительной ведомостью. **Инвентаризационно-сличительная ведомость** Выявленные при инвентаризации расхождения между фактическим наличием имущества и данными бухгалтерского учета отражаются на счетах бухгалтерского учета в следующем порядке:

• излишек имущества приходуется, и соответствующая сумма зачисляется на финансовые результаты организации, а у бюджетной организации – на увеличение финансирования (фондов);

• недостача имущества и его порча в пределах норм естественной убыли относятся на издержки производства или обращения, сверх норм – на счет виновных лиц. Если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании убытков с них, то убытки от недостачи имущества и его порчи списываются на финансовые результаты организации.

26. Формы бухгалтерского учета

Учетные регистры – это счетные таблицы определенной формы, построенные в соответствии с экономической группировкой данных об имуществе и источниках его образования. Они служат для отражения хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета.

Правильность отражения хозяйственных операций в регистрах бухгалтерского учета обеспечивают лица, составившие и подписавшие их.

Форма бухгалтерского учета. Совокупность учетных регистров, используемых в организации для отражения хозяйственных операций в определенной последовательности и группировке соответствующими приемами записей, образуют форму бухгалтерского учета. Именно набор учетных регистров, система их взаимодействия и документооборот на этой стадии учета отличают разные формы учета. Объединяет же их единство учетных принципов: подтвержденные первичными документами хозяйственные операции находят отражение в учетных регистрах без всякого исключения способом двойной записи на счетах бухгалтерского учета в соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций. Помимо этого учетные регистры независимо от того, какой форме учета они принадлежат, выполняют функцию посредника между первичными документами бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетностью организации, позволяя, как было сказано выше, отражать, обобщать и систематизировать учетную информацию.

Формы учета, применяющиеся в российской практике бухгалтерского учета, многообразны. Форму учета выбирают руководитель организации и главный бухгалтер, после чего форма учета закрепляется в приказе об учетной политике и осуществляется в зависимости от различных условий, прежде всего от масштабов бизнеса и степени автоматизации бухгалтерского учета в организации. Так, малые предприятия могут применять упрощенную форму бухгалтерского учета, которая предложена приказом Министерства финансов РФ от 21 декабря 1998 г. № 64н и которая может вестись:

• по простой форме бухгалтерского учета (без использования регистров бухгалтерского учета имущества малого предприятия) – по форме «Журнал – Главная»;

• форме бухгалтерского учета с использованием регистров бухгалтерского учета имущества малого предприятия.

Для прочих хозяйствующих субъектов предусмотрены мемориально-ордерная и журнально-ордерная формы учета.

27. Простая форма бухгалтерского учета

Применима на малых предприятиях, совершающих незначительное количество хозяйственных операций (как правило, не более 30 в месяц), не осуществляющих производства продукции и работ, связанного с большими затратами материальных ресурсов. В этом случае учет всех операций осуществляется путем их регистрации только в **Книге (журнале) учета** фактов хозяйственной деятельности по форме № К-1.

Наряду с Книгой для учета расчетов по оплате труда с работниками и по налогу на доходы с бюджетом малое предприятие должно вести также **ведомость учета заработной платы по форме № В-8.**

Книга является регистром аналитического и синтетического учета, на основании которого можно определить наличие имущества и денежных средств, а также их источников у малого предприятия на определенную дату и составить бухгалтерскую отчетность.

Книга является комбинированным регистром бухгалтерского учета, который содержит все применяемые малым предприятием бухгалтерские счета и позволяет вести учет хозяйственных операций на каждом из них. При этом она должна быть достаточно детальной для обоснования содержания соответствующих статей бухгалтерского баланса.

Малое предприятие может вести Книгу в виде ведомости, открывая ее на месяц (при необходимости используя вкладные листы для учета операций по счетам), или в форме Книги, в которой учет операций ведется весь отчетный год. В этом случае Книга должна быть прошнурована и пронумерована. На последней странице записывается число содержащихся в ней страниц, которое заверяется подписями руководителя малого предприятия и лица, ответственного за ведение бухгалтерского учета на малом предприятии, а также оттиском печати малого предприятия.

Книга позволяет выводить сальдо по каждому счету на **1-е число следующего месяца.** Непосредственно на основании этих итогов составляется бухгалтерская отчетность малого предприятия.

Форма бухгалтерского учета с использованием регистров бухгалтерского учета имущества малого предприятия приемлема для малых предприятий, осуществляющих производство

продукции (работ услуг), и включает **следующие регистры бухгалтерского учета:**

• Ведомость учета основных средств, начисленных амортизационных отчислений – форма № В-1;

• Ведомость учета производственных запасов и товаров, а также НДС, уплаченного по ценностям, – форма № В-2;

• Ведомость учета затрат на производство – форма № В-3;

• Ведомость учета денежных средств и фондов – форма № В-4;

• Ведомость учета расчетов и прочих операций – форма № В-5;

• Ведомость учета реализации – форма № В-6 (оплата) и т. д.

28. Мемориально-ордерная форма бухгалтерского учета

Данная форма применяется в нескольких вариантах в зависимости от отраслевых особенностей и типа предприятия. В ней сочетаются книжные и карточные разработочные и группировочные учетные регистры. Синтетический учет ведется в книгах или многографных ведомостях, а для аналитического учета используются книги, ведомости и карточки.

Проверенные и принятые к учету документы систематизируются по датам совершения операций (в хронологическом порядке) и оформляются мемориальными ордерами – накопительными ведомостями, которым присваиваются постоянные номера. Например, мемориальный ордер 1 – накопительная ведомость по кассовым операциям; мемориальный ордер 2 – свод расчетных ведомостей по заработной плате и т. д.

По операциям, не поддающимся систематизации, и по операциям «Сторно» составляются отдельные мемориальные ордера, которые нумеруются за каждый месяц в отдельности.

В организациях, в которых по объему операций не требуется составления накопительных ведомостей, корреспонденция счетов указывается на отдельных мемориальных ордерах или на оттисках штампа, проставляемых непосредственно на первичных документах с присвоением соответствующих номеров. **Штамп** должен содержать те же обязательные реквизиты, что и мемориальный ордер: номер, дату составления, корреспонденцию счетов, сумму, подпись ответственного лица – и ряд дополнительных (по необходимости).

Мемориальные ордера подписываются главным бухгалтером или его заместителем и исполнителем, а при централизации учета – и руководителем группы учета.

Составленные мемориальные ордера записываются в хронологическом порядке в регистрационный журнал, им присваиваются порядковые номера.

После записи в регистрационном журнале сведений о хозяйственных операциях данные мемориальных ордеров записываются в Главную книгу или заменяющую ее многографную ведомость.

В Главной книге **на левой стороне счета** отражаются данные о хозяйственных операциях по дебету, на **правой стороне счета** – по кредиту.

Счет имеет многографную форму, в которой по дебету и кредиту счета указываются корреспондирующие счета.

Итоги по дебету и кредиту счетов Главной книги записывают в оборотную ведомость, построенную с использованием синтетических счетов.

На основании записей в аналитических счетах составляют оборотные ведомости аналитического учета, которые сверяют с оборотной ведомостью по синтетическим счетам. Оборот по дебету и кредиту синтетических счетов сверяется с оборотом в журнале регистрации мемориальных ордеров.

При мемориально-ордерной форме бухгалтерского учета бухгалтерский баланс предприятия составляется на основании оборотной ведомости по синтетическим счетам.

29. Журнально-ордерная форма

Основу этой формы бухгалтерского учета составляют принципы накапливания и систематизации данных первичных документов в учетных регистрах, позволяющие обеспечить синтетический и аналитический учет средств источников и хозяйственных операций по всем разделам бухгалтерского учета. Это исключает необходимость оформления мемориальных ордеров.

Хронологическая и систематическая записи хозяйственных операций осуществляются одновременно как единый рабочий процесс.

Записи в накопительные регистры производятся в разрезе показателей, необходимых для управления финансово-хозяйственной деятельностью предприятия, а также для целей составления отчетности. **Аналитический и синтетический учет** осуществляют, как правило, в единой системе записей, используя для этого два вида учетных регистров – журналы-ордера и вспомогательные ведомости.

При этом предприятия могут самостоятельно приспосабливать применяемые регистры бухгалтерского учета к специфике своей деятельности при соблюдении общих методологических принципов, установленных ФЗ «О бухгалтерском учете».

Кроме того, ведутся инвентарные карточки или книги учета объектов основных средств, карточки или ведомости учета затрат на производство по калькулируемым объектам, а также сортовые сальдовые ведомости по учету материалов, сортовые (сальдовые или оборотные) ведомости по учету готовых изделий.

Итоговые данные журналов-ордеров в конце месяца переносятся в Главную книгу.

По данным Главной книги составляется **сальдовый бухгалтерский баланс.** В тех случаях, когда остатки по бухгалтерскому учету необходимо показать в сальдовом балансе по нескольким статьям, запись производится на основании учетных регистров.

Главная книга открывается на год и служит для обобщения данных из журналов-ордеров, взаимной проверки правильности произведенных записей по отдельным счетам и для составления сальдового бухгалтерского баланса. В ней записываются сальдо на начало месяца, обороты по дебету и кредиту счетов и сальдо на конец года по каждому синтетическому счету. В Главной книге данные о текущих оборотах имущества (средств) записываются

только по синтетическим счетам. Обороты по кредиту каждого синтетического счета отражаются одной записью, а обороты по дебету – в корреспонденции с кредитуемыми счетами. Проверка правильности записей, произведенных в Главной книге, осуществляется путем подсчета сумм оборотов и сальдо по всем счетам бухгалтерского учета.

Суммы дебетовых и кредитовых оборотов, а также **суммы дебетовых и кредитовых сальдо** должны быть соответственно равны.

Применение Главной книги, журналов-ордеров по кредитуемым счетам с указанием дебета счетов в порядке бухгалтерской корреспонденции позволяет осуществить экономическую группировку операций и ограничить записи данных об этих операциях.

30. Организация бухгалтерского учета

Ответственность за организацию бухгалтерского учета в организациях, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несут руководители организаций.

Руководители организаций могут в зависимости от объема учетной работы:

• учредить бухгалтерскую службу как структурное подразделение, возглавляемое главным бухгалтером;

• ввести в штат должность бухгалтера;

• передать на договорных началах ведение бухгалтерского учета централизованной бухгалтерии, специализированной организации или бухгалтеру-специалисту;

• вести бухгалтерский учет лично.

При формировании информации в бухгалтерском учете интересы налоговой системы рассматриваются в качестве одних из многих интересов, определяющих содержание и представление этой информации. В отношении этих интересов задача бухгалтерского учета ограничивается лишь подготовкой данных о деятельности организации, на основе которых и из которых можно сформировать показатели, необходимые для осуществления налогообложения.

Формирование информации, удовлетворяющей потребности заинтересованных пользователей, обеспечивает руководство организации. Оно несет ответственность за эту информацию и предоставление ее заинтересованным пользователям.

Бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций организаций ведется в валюте Российской Федерации – в рублях.

Имущество, являющееся собственностью организации, учитывается обособленно от имущества других юридических лиц, находящегося у данной организации.

Бухгалтерский учет ведется организацией непрерывно с момента ее регистрации в качестве юридического лица до реорганизации или ликвидации в порядке, установленном законодательством Российской Федерации.

Организация ведет бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций путем двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета, включенных в рабочий план счетов бухгалтерского учета.

Данные аналитического учета должны соответствовать

оборотам и остаткам по счетам синтетического учета.

Все хозяйственные операции и результаты инвентаризации подлежат своевременной регистрации на счетах бухгалтерского учета без каких-либо пропусков или изъятий.

В бухгалтерском учете организаций текущие затраты на производство продукции и капитальные вложения учитываются раздельно.

31. Формирование учетной политики

Под учетной политикой организации (ПБУ 1/98 «Учетная политика организации») понимается принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета – первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности.

К способам ведения бухгалтерского учета относятся способы группировки и оценки фактов хозяйственной деятельности, погашения стоимости активов, организации документооборота, инвентаризации, способы применения счетов бухгалтерского учета, системы регистров бухгалтерского учета, обработки информации и иные соответствующие способы и приемы.

Формирование учетной политики. Учетная политика организации формируется главным бухгалтером (бухгалтером) организации на основе Положения и утверждается руководителем организации.

При этом утверждаются:

• рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности;

• порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;

• методы оценки активов и обязательств;

• правила документооборота и технология обработки учетной информации;

• порядок контроля за хозяйственными операциями;

• другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

При формировании учетной политики предполагается, что:

• активы и обязательства организации существуют обособленно от активов и обязательств собственников этой организации и активов и обязательств других организаций (допущение имущественной обособленности);

• организация будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у нее отсутствуют намерения и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности (непрерывность деятельности);

• принятая организацией учетная политика применяется

последовательно от одного отчетного года к другому;

• факты хозяйственной деятельности организации относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами;

• учетная политика организации должна обеспечивать полноту отражения в бухгалтерском учете всех факторов хозяйственной деятельности (требование полноты);

• факты хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности отражаются своевременно (требование своевременности).

32. Изменение учетной политики

Изменение учетной политики может производиться в случаях:

• изменения законодательства РФ или нормативных актов по бухгалтерскому учету;

• разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета. Применение нового способа ведения бухгалтерского учета предполагает более достоверное представление фактов хозяйственной деятельности в учете и отчетности организации или меньшую трудоемкость учетного процесса без снижения степени достоверности информации;

• существенного изменения условий деятельности. Существенное изменение условий деятельности организации может быть связано с реорганизацией, сменой собственников, изменением видов деятельности и т. п.

Изменение учетной политики должно вводиться с **1 января года** (начала финансового года), **следующего за годом его утверждения,** соответствующим организационно-распорядительным документом.

Последствия изменения учетной политики, вызванного изменением законодательства РФ или нормативными актами по бухгалтерскому учету, отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в порядке, предусмотренном соответствующим законодательством или нормативным актом. Если соответствующее законодательство или нормативный акт не предусматривает порядок отражения последствий изменения учетной политики, то эти последствия отражаются в бухгалтерском учете и отчетности.

При соблюдении указанного требования отражения последствий изменения учетной политики следует исходить из предположения, что измененный способ ведения бухгалтерского учета применялся с первого момента возникновения фактов хозяйственной деятельности данного вида. Отражение последствий изменения учетной политики заключается в **корректировке** включенных в бухгалтерскую отчетность за отчетный период соответствующих данных за периоды, предшествующие отчетному. Указанные корректировки **отражаются лишь в бухгалтерской отчетности.** При этом учетные записи не производятся.

В случаях когда оценка в денежном выражении последствий изменения учетной политики в отношении периодов, предшествовавших отчетному, не может быть произведена с

достаточной надежностью, измененный способ ведения бухгалтерского учета применяется к соответствующим фактам хозяйственной деятельности, свершившимся только после введения такого способа.

Изменения учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение, движение денежных средств или финансовые результаты деятельности организации, подлежат **обособленному раскрытию в бухгалтерской отчетности.** Информация о них должна как минимум включать причину изменения учетной политики; оценку последствий изменений в денежном выражении; указание на то, что включенные в бухгалтерскую отчетность за отчетный год соответствующие данные периодов, предшествовавших отчетному, скорректированы.

Изменения учетной политики на год объявляются в пояснительной записке в бухгалтерской отчетности организации.

33. Собственный капитал

Капитал представляет собой остаток хозяйственных средств организации после вычета из них кредиторской задолженности.

Уставный капитал организации характеризует размер имущества, гарантирующего интересы ее кредиторов.

Требования к размеру и формированию уставного капитала коммерческой организации (складочного капитала, уставного фонда государственного и муниципального унитарного предприятия, паевого взноса потребительского или производственного кооператива) предъявляются ГК РФ, ФЗ «Об акционерных обществах», ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью», иными документами.

Так, **уставный капитал акционерного общества** составляется из номинальной стоимости акций общества, приобретенных акционерами. Минимальный уставный капитал открытого общества должен составлять не менее 1000-кратной суммы минимального размера оплаты труда (МРОТ), установленного федеральным законом на дату регистрации общества, а закрытого общества – не менее 100-кратной суммы МРОТ, установленного федеральным законом на дату государственной регистрации общества.

Если по окончании второго и каждого последующего финансового года стоимость чистых активов общества окажется меньше уставного капитала, общество обязано объявить и зарегистрировать в установленном порядке **уменьшение своего уставного капитала.** Если стоимость указанных активов общества становится меньше определенного законом минимального размера уставного капитала, общество подлежит ликвидации.

Акционерное общество вправе по решению общего собрания акционеров **увеличить уставный капитал** путем увеличения номинальной стоимости акций или выпуска дополнительных акций, причем увеличение уставного капитала акционерного общества в силу ст. 100 ГК РФ допускается после его полной оплаты. Увеличение уставного капитала общества для покрытия понесенных им убытков не допускается.

Для учета уставного капитала в плане счетов предусмотрен счет 80 «Уставный капитал». На нем отражается и обобщается информация о состоянии и движении уставного капитала (складочного капитала, уставного фонда) организации.

Сальдо по счету 80 «Уставный капитал» должно соответствовать размеру уставного капитала, зафиксированному

в учредительных документах организации. Записи по счету 80 «Уставный капитал» производятся при формировании уставного капитала, а также в случаях увеличения и уменьшения капитала лишь **после внесения соответствующих изменений в учредительные документы** организации.

После государственной регистрации организации ее уставный капитал в сумме вкладов учредителей (участников), предусмотренных учредительными документами, отражается по кредиту счета 80 «Уставный капитал» в корреспонденции со счетом 75 «Расчеты с учредителями». Фактическое поступление вкладов учредителей проводится по кредиту счета 75 «Расчеты с учредителями» в корреспонденции со счетами по учету денежных средств и других ценностей.

34. Заемный капитал организации

Бухгалтерский учет операций **по договорам кредита и займа** ведется с учетом ПБУ 15/01 «Учет кредитов и займов и затрат по их обслуживанию». Это положение **не применяется к беспроцентным договорам займа** и **договорам государственного займа.** Последние в учете рассматриваются как финансовые вложения и подлежат учету на счете 58 «Финансовые вложения».

Основная сумма долга (задолженность) по полученному от заимодавца займу и/или кредиту учитывается организацией-заемщиком в соответствии с условиями договора займа или кредитного договора в сумме фактически поступивших денежных средств или в стоимостной оценке других вещей, предусмотренной договором. В Плане счетов бухгалтерского учета для учета кредитов и займов предусмотрены счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» и 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам». Сумма задолженности отражается в учете на дату фактической передачи денег или других вещей.

Если заимодавец фактически не передал или передал деньги (вещи) не полностью, этот факт должен быть отражен заемщиком в пояснительной записке к годовой бухгалтерской отчетности во избежание нестыковки данных кредитного договора или договора займа и учетных данных.

Задолженность организации-заемщика заимодавцу по полученным займам и кредитам в бухгалтерском учете разделяется на краткосрочную и долгосрочную, а также срочную и просроченную. Эти аспекты должны найти отражение в аналитическом учете по счетам 66 и 67. **Краткосрочной задолженностью** считается задолженность по полученным займам и кредитам, срок погашения которой согласно условиям договора не превышает 12 месяцев; долгосрочной – задолженность по полученным займам и кредитам, срок погашения которой по условиям договора превышает 12 месяцев; **срочной задолженностью** считается задолженность по полученным займам и кредитам, срок погашения которой по условиям договора не наступил или продлен (пролонгирован) в установленном порядке; **просроченной** – задолженность по полученным займам и кредитам с истекшим согласно условиям договора сроком погашения. Перевод срочной краткосрочной и/ или долгосрочной задолженности по полученным займам и кредитам в просроченную производится организацией-заемщиком

в день, следующий за днем, когда по условиям договора займа и/или кредита заемщик должен был осуществить возврат основной суммы долга. Этот перевод осуществляется между субсчетами соответствующего счета учета кредитов и займов.

В случаях, предусмотренных законодательством, организация может осуществлять привлечение заемных средств путем выдачи векселей, выпуска и продажи облигаций.

Суммы полученных организацией кредитов и займов отражаются по кредиту счета 66 (67) и дебету счетов 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и др.

Возврат организацией-заемщиком кредита отражается в бухгалтерском учете заемщика как уменьшение (погашение) указанной кредиторской задолженности записью: Дт 66 (67) Кт 50 (51, 52, 55).

35. Порядок ведения кассовых операций в РФ

Утвержден Решением Совета директоров Центрального банка России (ЦБ РФ) от 22 сентября 1993 г № 40. Согласно этому документу организации обязаны хранить свободные денежные средства в банках. Расчеты же производятся преимущественно в безналичной форме.

Для осуществления расчетов наличными деньгами каждое предприятие должно иметь кассу и вести кассовую книгу по установленной форме.

Ведение наличных расчетных операций разрешено в пределах установленного лимита.

Организации могут иметь в своих кассах наличные деньги в пределах лимитов, установленных банками, по согласованию с руководителями предприятий. При необходимости лимиты остатков касс пересматриваются. Всю денежную наличность сверх установленных лимитов остатка наличных денег в кассе организации обязаны сдавать в банк в порядке и сроки, согласованные с ним.

Указанием ЦБ РФ от 20 июня 2007 г. № 1843-У

«О предельном размере расчетов наличными деньгами и расходовании наличных денег, поступивших в кассу юридического лица или кассу индивидуального предпринимателя» установлено, что расчеты наличными деньгами в РФ между юридическими лицами, а также между юридическим лицом и гражданином – ПБОЮЛ (ИП), между ИП, связанные с осуществлением ими предпринимательской деятельности, в рамках одного договора, заключенного между указанными лицами, могут производиться в размере, не превышающем **100 тыс. руб.**

Юридические лица и ИП могут расходовать наличные деньги, поступившие в их кассы за проданные ими товары, выполненные ими работы и оказанные ими услуги, а также страховые премии **на следующие цели:**

- заработную плату,
- иные выплаты работникам (в т. ч. социального характера),
- стипендии,
- командировочные расходы,
- на оплату товаров (кроме ценных бумаг), работ, услуг,
- выплату за оплаченные ранее за наличный расчет и возвращенные товары,

• невыполненные работы, неоказанные услуги,

• выплату страховых возмещений (страховых сумм) по договорам страхования физических лиц с учетом Указания.

Наличные деньги, принятые юридическими лицами, не являющимися кредитными организациями, и индивидуальными предпринимателями от физических лиц в качестве платежей в пользу иных лиц в случаях, соответствующих законодательству РФ, не могут расходоваться на иные и подлежат сдаче в полном размере в кассы кредитных организаций (их структурных подразделений).

Выдача наличных денег из кассы производится по расходным кассовым ордерам, а прием – по приходным кассовым ордерам.

36. Денежные средства организации в безналичной форме

Денежные средства в безналичной форме находятся на счетах в банках – текущих, расчетных, валютных, специальных. Статьей 30 Закона РФ «О банках и банковской деятельности» установлено, что отношения между Банком России, кредитными учреждениями и их клиентами осуществляются на основе договоров, если иное не предусмотрено федеральным законом. Клиенты вправе открывать необходимое им количество расчетных, депозитных и иных счетов в любой валюте в банках с их согласия, если иное не установлено федеральным законом.

Порядок открытия, ведения и закрытия банком счетов клиентов в рублях и иностранной валюте устанавливается ЦБ РФ в соответствии с федеральными законами.

В Плане счетов для учета этих средств предусмотрены счета: 51 «Расчетные счета»; 52 «Валютные счета»; 55 «Специальные счета в банках».

Безналичные расчеты между юридическими лицами в РФ регулируются главой 46 ГК РФ и Положением ЦБ РФ «О безналичных расчетах в Российской Федерации».

Виды безналичных расчетов: а) расчеты платежными поручениями; **б)** расчеты по аккредитиву; **в)** расчеты чеками; **г)** расчеты по инкассо.

Банки осуществляют операции по счетам на основании расчетных документов.

При осуществлении безналичных расчетов в формах используются: **1)** платежные поручения; **2)** аккредитивы; **3)** чеки; **4)** платежные требования; **5)** инкассовые поручения.

Учет расчетов

В Плане счетов для учета расчетов предусмотрены счета одноименного раздела VI. Они предназначены для обобщения информации о всех видах расчетов организации с различными юридическими и физическими лицами, а также внутрихозяйственных расчетов.

Расчеты иностранными валютами учитываются на счетах этого раздела в рублях в суммах, определяемых путем пересчета иностранной валюты в установленном порядке. Одновременно эти расчеты отражаются в валюте расчетов и платежей.

Расчеты иностранными валютами учитываются на счетах этого раздела обособленно, т. е. на отдельных субсчетах.

Так, ст. 855 ГК РФ содержит норму, согласно которой при

наличии на счете денежных средств, сумма которых достаточна для удовлетворения всех требований, предъявленных к счету, списание этих средств со счета осуществляется в порядке поступления распоряжений клиента и других документов на списание (календарная очередность), если иное не предусмотрено законом.

37. Очередность списания денежных средств в случае задолженности организации

При недостаточности денежных средств на счете для удовлетворения всех предъявленных к нему требований списание денежных средств в соответствии с п. 2 ст. 855 ГК РФ осуществляется в **следующей очередности:**

• в первую очередь производится списание по исполнительным документам, предусматривающим перечисление или выдачу денежных средств со счета для удовлетворения требований о возмещении вреда, причиненного жизни и здоровью, а также требований о взыскании алиментов;

• во вторую очередь осуществляется списание по исполнительным документам, предусматривающим перечисление или выдачу денежных средств для расчетов по выплате выходных пособий и оплате труда с лицами, работающими по трудовому договору, в том числе по контракту, по выплате вознаграждений по авторскому договору;

• в третью очередь производится списание средств по платежным документам, предусматривающим платежи в бюджет и государственные внебюджетные фонды, а также перечисление денежных средств для расчетов по оплате труда с лицами, работающими по трудовому договору (контракту), в порядке календарной очередности поступления этих документов;

• в четвертую очередь осуществляется списание по исполнительным документам, предусматривающим удовлетворение других денежных требований;

• в пятую очередь производится списание по другим платежным документам в порядке календарной очередности. **Списание средств со счета** по требованиям, относящимся к одной очереди, осуществляется в порядке календарной очередности поступления документов.

38. Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

Данный счет предназначен для обобщения информации о расчетах с поставщиками и подрядчиками:

• за полученные товарно-материальные ценности (ТМЦ), принятые выполненные работы и потребленные услуги, включая предоставление электроэнергии, газа, пара, воды и т. п., а также по доставке или переработке материальных ценностей, расчетные документы на которые акцептованы и подлежат оплате через

банк;

• ТМЦ, работы и услуги, на которые расчетные документы от поставщиков или подрядчиков не поступили (так называемые неотфактурованные поставки);

• излишки ТМЦ, выявленные при их приемке;

• полученные услуги по перевозкам, в том числе расчеты по недоборам и переборам тарифа (фрахта), а также за все виды услуг связи и др.

Организации, осуществляющие при выполнении договора строительного подряда, договора на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ и иного договора функции генерального подрядчика, расчеты со своими субподрядчиками также отражают на счете **60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».**

Все операции, связанные с расчетами за приобретенные материальные ценности, принятые работы или потребленные услуги, отражаются на счете 60 независимо от времени оплаты.

Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» кредитуется на стоимость принимаемых к бухгалтерскому учету ТМЦ, работ, услуг в корреспонденции со счетами учета этих ценностей (либо счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей») или счетов учета соответствующих затрат. За услуги по доставке материальных ценностей (товаров), а также по переработке материалов на стороне записи по кредиту счета 60 производятся в корреспонденции со счетами учета производственных запасов, товаров, затрат на производство и т. п.

Независимо от оценки ТМЦ в аналитическом учете счет 60 в синтетическом учете кредитуется согласно расчетным документам поставщика. Когда счет поставщика был акцептован и оплачен до поступления груза, а при приемке на склад поступивших ТМЦ обнаружилась их недостача сверх предусмотренных в договоре величин против **отфактурованного** количества, а также если при проверке счета поставщика или подрядчика (после того как счет был акцептован) были обнаружены несоответствие цен, обусловленных договором, а также арифметические ошибки, счет 60 кредитуется на соответствующую сумму в корреспонденции со **счетом 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет «Расчеты по претензиям»).**

За неотфактурованные поставки счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» кредитуется на стоимость поступивших ценностей, определенную исходя из цены и условий, предусмотренных в договорах.

Счет 60 дебетуется на суммы исполнения обязательств (оплату счетов), включая авансы и предварительную оплату, в корреспонденции со счетами учета денежных средств и др. При этом суммы выданных авансов и предварительной оплаты учитываются обособленно.

39. Расчеты с покупателями и заказчиками (Счет 62)

Данный счет предназначен для обобщения информации о расчетах с покупателями и заказчиками; дебетуется в корреспонденции со счетами 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы» на суммы, на которые предъявлены расчетные документы; кредитуется в корреспонденции со счетами учета денежных средств, расчетов на суммы поступивших платежей (включая суммы полученных авансов) и т. п. При этом суммы полученных авансов и предварительной оплаты учитываются обособленно.

Если по **полученному векселю,** обеспечивающему задолженность покупателя (заказчика), предусмотрен процент, то по мере погашения этой задолженности делается запись по дебету счета 51 «Расчетные счета» или 52 «Валютные счета» и кредиту счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» (на сумму погашения задолженности) и 91 «Прочие доходы и расходы» (на величину процента).

Аналитический учет по счету 62 ведется по каждому предъявленному покупателям (заказчикам) счету, а при расчетах **плановыми платежами** – по каждому покупателю и заказчику. При этом построение аналитического учета должно обеспечивать возможность получения необходимых данных: по покупателям и заказчикам по расчетным документам, срок оплаты которых не наступил; покупателям и заказчикам по не оплаченным в срок расчетным документам; авансам полученным; векселям, срок поступления денежных средств по которым не наступил; векселям, дисконтированным (учтенным) в банках; векселям, по которым денежные средства не поступили в срок.

Учет расчетов с покупателями и заказчиками в рамках группы взаимосвязанных организаций, о деятельности которой составляется сводная бухгалтерская отчетность, ведется на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» обособленно.

40. Учет основных средств

Основные средства – активы, в отношении которых одновременно выполняются следующие условия:

а) объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование;

б) объект предназначен для использования в течение длительного времени, т. е. срока продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

в) организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта;

г) объект способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем. Основные средства организации в целях систематизации их учета должны быть классифицированы по назначению – на производственные и непроизводственные. **Классификация по этому признаку необходима,** так как она определяет, в частности, механизм отнесения амортизационных отчислений к расходам организации.

По степени использования основные средства подразделяются на находящиеся: в эксплуатации; в запасе (резерве); в стадии достройки, дооборудования, реконструкции и частичной ликвидации; на консервации.

В зависимости от имеющихся прав на объекты основные средства подразделяются на объекты основных средств:

• принадлежащие организации на праве собственности (в том числе сданные в аренду);

• находящиеся у организации в оперативном управлении или хозяйственном ведении;

• полученные организацией в аренду.

По признакам назначения, связанным с видами деятельности, осуществляемыми с использованием объектов основных средств и производимыми в результате этой деятельности продукцией и услугами, основные средства сгруппированы в Общероссийском классификаторе основных фондов ОК 013-94 (ОКОФ).

Единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект.

Для каждого объекта определяются первоначальная, остаточная и восстановительная стоимость, срок полезного использования.

Изменение первоначальной стоимости основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, допускается также в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, частичной ликвидации объектов основных средств.

Организация может производить переоценку основных средств.

Стоимость объектов основных средств погашается посредством начисления амортизации. Задача начисления амортизации – создание фонда средств на полное восстановление объекта по истечении срока его полезного использования. **Начисление амортизации проводится одним из способов:** линейный способ; способ уменьшаемого остатка; способ списания стоимости по сумме числа лет срока полезного использования; способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

41. Учет нематериальных активов

Согласно Положению по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007) (утв. приказом Министерства финансов РФ от 27 декабря 2007 г. № 153н) для принятия к бухгалтерскому учету объекта в качестве нематериального актива (НА) необходимо единовременное выполнение следующих условий (ПБУ 14/2007):

а) объект способен приносить организации экономические выгоды в будущем;

б) организация имеет право на получение экономических выгод, которые данный объект способен приносить в будущем, а также имеются ограничения доступа иных лиц к таким экономическим выгодам (контроль над объектом);

в) возможность выделения или отделения (идентификации) объекта от других активов;

г) объект предназначен для использования в течение длительного времени, т. е. срока полезного использования продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

д) организацией не предполагается продажа объекта в течение 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

е) фактическая (первоначальная) стоимость объекта может быть достоверно определена;

ж) отсутствие у объекта материально-вещественной формы.

К НА относятся, например:

- произведения науки, литературы и искусства;
- программы для ЭВМ;
- изобретения;
- селекционные достижения;
- секреты производства (ноу-хау);
- товарные знаки и знаки обслуживания;
- деловая репутация.

НА **не являются:** расходы, связанные с образованием юридического лица (организационные расходы); интеллектуальные и деловые качества персонала организации, их квалификация и способность к труду.

Стоимость НА с определенным сроком полезного использования погашается посредством начисления амортизации в течение срока их полезного использования, если иное не установлено ПБУ

Определение ежемесячной суммы амортизационных

отчислений по НА производится одним из следующих способов:

• линейный способ;

• способ уменьшаемого остатка;

• способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Типовые проводки:

Дт 08 Кт 04 – ввод объекта нематериальных активов в эксплуатацию;

Дт 25, 26, 44 Кт 05 (04) – начисление амортизации;

Дт 05 Кт 04 – списание суммы начисленной амортизации при выбытии объекта.

42. Материальные оборотные активы

Материально-производственные запасы (МПЗ)

с точки зрения бухгалтерского учета – это активы, используемые в качестве сырья, материалов и т. п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг); активы, предназначенные для продажи, или активы, используемые для управленческих нужд организации, используемые в течение периода, не превышающего 12 месяцев.

К МПЗ в соответствии с положениями ПБУ 5/01 следует отнести: сырье; материалы; покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали; топливо; тару и тарные материалы; запасные части; прочие материалы; материалы, переданные в переработку на сторону; строительные материалы; инвентарь и хозяйственные принадлежности; готовую продукцию (конечный результат производственного цикла, активы, законченные обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договора или требованиям иных документов, в случаях, установленных законодательством); товары; товары отгруженные.

В состав МПЗ **не входит** незавершенное производство.

Учетный процесс формирования фактической себестоимости материалов может быть организован двумя способами: с применением счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» или непосредственно на счете 10 «Материалы».

Формирование фактической себестоимости материалов с использованием дополнительных счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» сопровождается учетом материалов на счете 10 по учетным ценам. Учетная цена позволяет на каждом этапе производства и реализации определять отклонение фактических цен от эталонных – плановых, нормативных – значений. Этот прием имеет контрольное значение.

Организациям предоставлено право самостоятельно устанавливать принципы формирования учетной цены. **За учетную цену** (по выбору организации) может быть принята, например:

• цена поставщика;

• фактическая себестоимость материалов по данным предыдущего месяца;

• фиксированная цена, утверждаемая организацией на определенный период времени.

Любой выбранный метод должен быть закреплен в учетной политике организации.

43. Учет материальных оборотных активов

На дебете счета 15 собираются все расходы, связанные с приобретением материалов, т. е. отражается их покупная стоимость (фактическая себестоимость). Запись по дебету счета 15 делается при поступлении в организацию расчетных документов от поставщика независимо от момента поступления самих материалов.

Оприходование фактически поступивших материалов отражается записью по дебету счета 10 и кредиту счета 15 по учетным ценам.

Таким образом, **по дебету** счета 15 **формируется информация о фактической себестоимости материалов, а по кредиту – информация об их учетной цене.**

Разница между учетной и фактической ценами отражается на счете 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».

В конце отчетного месяца сумма разницы в стоимости приобретенных МПЗ, исчисленной в фактической себестоимости приобретения (заготовления), и учетных ценах списывается со счета 15 на счет 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»; при этом в учете делается соответствующая запись.

Накопленные на счете 16 дебетовые и кредитовые отклонения от учетных цен списываются (сторнируются) по дебету счетов учета производственных затрат.

При отпуске МПЗ (кроме товаров, учитываемых по продажной стоимости) в производство и ином выбытии их оценка производится в соответствии с положениями раздела 3 ПБУ 5/01. В учетной политике необходимо указать один из следующих способов, которым в течение предстоящего года будет производиться оценка МПЗ по группам:

- по себестоимости каждой единицы;
- по средней себестоимости;
- по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ФИФО);
- по себестоимости последних по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ЛИФО).

Складской учет МПЗ ведется одним из двух методов.

1. Сальдовый метод (на складах организуется только количественный учет по видам ценностей – номенклатурным номерам; бухгалтерия ведет только суммовой учет – в денежном выражении).

2. Количественно-суммовой метод (на складах и в бухгалтерии организуется одновременно количественный и суммовой учет по номенклатурным номерам ценностей).

Для учета МПЗ используются счета 10, 14, 15, 16, 41, 43, 45.

Стоимость материалов, оставшихся на конец месяца в пути или не вывезенных со складов поставщиков, в конце месяца отражается по дебету счета 10 «Материалы» и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» (без оприходования этих ценностей на складе).

44. Учет труда и заработной платы

Персонал организации делится на **производственный (непосредственно участвующий в производственном процессе) и непроизводственный (участвующий в сопровождении производства, его обслуживании и управлении).**

Рабочие, или производственный персонал, осуществляют трудовую деятельность в материальном производстве с преобладающей долей физического труда. Они обеспечивают выпуск продукции, ее обмен, сбыт и сервисное обслуживание.

Производственный персонал можно разделить на две составные части:

основной персонал – рабочие, преимущественно занятые в сборочных цехах предприятия;

вспомогательный персонал – рабочие, преимущественно занятые в заготовительных и обслуживающих цехах предприятия.

Результатом труда производственного персонала является продукция в вещественной форме.

Служащие, или управленческий персонал, осуществляют трудовую деятельность в процессе управления производством с преобладающей долей умственного труда. Они заняты переработкой информации с использованием технических средств управления. Основными результатами их трудовой деятельности являются изучение проблем управления, создание новой информации, изменение ее содержания или формы, подготовка управленческих решений, а после выбора руководителем наиболее эффективного варианта – реализация и контроль исполнения решений. Управленческий персонал разделяется на две основные группы: руководители и специалисты.

Принципиальное отличие руководителей от специалистов заключается в юридическом праве принятия решений и наличии в подчинении других работников. В зависимости от масштаба управления различают линейных руководителей, отвечающих за принятие решений по всем функциям управления, и функциональных руководителей, реализующих отдельные функции управления.

Кроме того, различают **руководителей** высшего уровня (директор и его заместители), среднего уровня (начальники цехов и подразделений) и нижнего уровня (начальники участков, мастера). **Специалистов предприятия** можно разделить на три основные группы в зависимости от результатов их труда:

• функциональные специалисты управления, результатом

деятельности которых является управленческая информация (референты, экономисты, бухгалтеры, финансисты, маркетологи и др.);

• специалисты-инженеры, результатом деятельности которых является конструкторско-технологическая или проектная информация в области техники и технологии производства (технологи, инженеры, конструкторы, строители, проектировщики и др.);

• служащие – технические специалисты (машинистки, операторы, курьеры, лифтеры, кладовщики, официанты и др.), выполняющие вспомогательные работы в управленческом процессе.

45. Формы оплаты труда

При **сдельной форме** заработной платы оплата производится за количество и качество изготовленной продукции или выполненный объем работ. В этом случае мерой труда является количество выработанной продукции.

Сдельная оплата труда в большей степени, чем **повременная,** способствует созданию материальной заинтересованности каждого рабочего в результатах своего труда, поскольку заработная плата при этом поставлена в прямую зависимость от конечных результатов его работы. В то же время переход со сдельной на повременную форму оплаты не должен приводить к снижению производительности труда.

На выбор формы оплаты труда влияют особенности технологии, средства труда и формы его организации, требования к качеству продукции и др.

Поэтому организация имеет право выбирать и устанавливать формы оплаты труда для рабочих каждого подразделения отдельно.

При повременной форме заработной платы оплата производится в зависимости от фактически отработанного времени с учетом квалификации рабочего и условий труда. Повышенные требования к качеству продукции или выполняемых работ являются важным критерием целесообразности применения повременной оплаты труда. Повременная оплата эффективна, когда работа не поддается точному учету и нормированию; если отсутствует возможность или необходимость увеличения выпуска продукции; когда рабочий не может влиять на увеличение выпуска продукции и количественные результаты работы не зависят или зависят незначительно от самого исполнителя; если увеличение выпуска продукции может привести к ухудшению ее качества.

По мере развития и совершенствования форм оплаты труда происходит усиление связи повременной оплаты с нормированием труда. Это находит отражение в установлении для рабочих-повременщиков норм обслуживания, нормированных или производственных заданий. Организация точного и четкого учета выполнения этих заданий становится обязательным условием правильной организации повременной формы оплаты труда.

46. Бухгалтерский учет оплаты труда

Бухгалтерский учет расчетов с персоналом по оплате труда (по всем видам оплаты труда, премиям, пособиям, пенсиям работающим пенсионерам и другим выплатам, а также по выплате доходов по акциям и другим ценным бумагам данной организации) ведется на синтетическом счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Аналитический учет по этому счету организуется в разрезе подразделений организации и/или видов оплаты труда (удержаний) по каждому работнику организации.

По кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» отражаются суммы:

• оплаты труда, причитающиеся работникам, – в корреспонденции со счетами учета затрат на производство (расходов на продажу) и других источников;

• оплаты труда, начисленные за счет образованного в установленном порядке резерва на оплату отпусков работникам и резерва вознаграждений за выслугу лет, выплачиваемого один раз в год, – в корреспонденции со счетом 96 «Резервы предстоящих расходов»;

• начисленных пособий по социальному страхованию пенсий и других аналогичных сумм – в корреспонденции со счетом 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»;

• начисленных доходов от участия в капитале организации и т. п. – в корреспонденции со счетом 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

По дебету счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» отражаются выплаченные суммы оплаты труда, премий, пособий, пенсий и т. п., доходов от участия в капитале организации, а также суммы начисленных налогов, платежей по исполнительным документам и других удержаний.

Начисленные, но не выплаченные в установленный срок (из-за неявки получателей) суммы отражаются по дебету счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и кредиту счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет «Расчеты по депонированным суммам»).

Заработная плата выплачивается работнику, как правило, в месте выполнения им работы либо перечисляется на указанный работником счет в банке на условиях, определенных коллективным договором или трудовым договором.

47. Издержки. Затраты. Расходы

Издержки – это денежное измерение суммы ресурсов, используемых с какой-либо целью. Тогда затраты можно определить как издержки, понесенные организацией в момент приобретения каких-либо материальных ценностей или услуг. Возникновение издержек, относимых к затратам, сопровождается уменьшением экономических ресурсов организации или увеличением кредиторской задолженности.

Затраты на производство группируют по месту их возникновения, носителям затрат и видам расходов.

По месту возникновения затраты группируют по производствам, цехам, участкам и другим структурным подразделениям предприятия. Такая группировка затрат необходима для организации учета по центрам ответственности и определения производственной себестоимости продукции (работ, услуг).

Носителями затрат называют виды продукции (работ, услуг) предприятия, предназначенные к реализации. Эта группировка необходима для определения себестоимости единицы продукции (работ, услуг).

По видам затраты группируются по экономически однородным элементам и по статьям калькуляции.

Различают **входящие** и **истекшие затраты** (затраты и расходы). Входящие затраты – это те средства, ресурсы, которые были приобретены, имеются в наличии и, как ожидается, должны принести доходы в будущем. Истекшие издержки тождественны понятию «расходы». Расходы – это часть затрат, понесенных предприятием в связи с получением дохода.

Затраты делятся на прямые и косвенные расходы. К прямым расходам относят прямые материальные затраты и прямые затраты на оплату труда. Они учитываются по дебету счета 20 «Основное производство», и их можно отнести непосредственно на определенное изделие.

Косвенные расходы невозможно прямо отнести на какое-либо изделие. Они распределяются между отдельными изделиями согласно выбранной предприятием методике. Эта методика описывается в учетной политике предприятия. Такие затраты учитываются на счетах затрат, кроме 20-го.

Основные и накладные расходы. По своему назначению издержки делятся на основные и расходы на управление предприятием. Последние называют накладными расходами.

К основным расходам относятся все виды ресурсов

(предметы труда в виде сырья, основных материалов, покупных полуфабрикатов; амортизация основных производственных фондов; заработная плата основных производственных рабочих с начислениями на нее и др.), потребление которых связано с выпуском продукции (оказанием услуг).

Накладные расходы вызываются функциями управления, которые по своему характеру, назначению и роли отличаются от производственных функций. Эти расходы, как правило, связаны с организацией деятельности предприятия, его управлением. В соответствии с методом отнесения затрат на носитель (объект калькулирования) накладные расходы являются косвенными.

48. Виды затрат

Производственные и внепроизводственные затраты. Производственные затраты овеществлены в запасах материалов, в объемах незавершенного производства и остатках готовой продукции (товаров) на складе предприятия. **Внепроизводственные затраты,** или затраты отчетного периода (периодические затраты), зависят не от объемов производства, а от длительности периода. Эти расходы, как правило, связаны с полученными в течение отчетного периода услугами.

Одноэлементные и комплексные затраты. Одноэлементными называют затраты, которые на данном предприятии не могут быть разложены на слагаемые. По этому принципу построена классификация по экономическим элементам.

Комплексные затраты состоят из нескольких экономических элементов. Наиболее ярким примером являются цеховые (общепроизводственные) расходы, в которые входят практически все элементы.

Переменные и постоянные затраты. Переменные затраты возрастают или уменьшаются пропорционально объему производства продукции. Примерами производственных переменных затрат служат прямые материальные затраты, прямые затраты на оплату труда, затраты на вспомогательные материалы и покупные полуфабрикаты.

Постоянные расходы – это издержки на аренду помещений, охрану, амортизационные отчисления и др.

Приростные и предельные затраты. Приростные затраты являются дополнительными и возникают в результате изготовления или продажи дополнительной партии продукции.

Предельные затраты и доходы представляют собой дополнительные затраты и доходы в расчете на единицу продукции (товара).

Планируемые и непланируемые затраты. Планируемые – это затраты, рассчитанные на определенный объем производства. Непланируемые – затраты, не включаемые в план и отражаемые только в фактической себестоимости продукции.

49. Себестоимость

Себестоимость продукции (работ, услуг) представляет собой стоимостную оценку используемых в процессе производства продукции (работ, услуг) природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных фондов, трудовых ресурсов, а также других затрат на ее производство и реализацию.

Формирование себестоимости представляет собой суммирование затрат организации, сопряженных с процессом производства и относящихся к определенному отчетному периоду. При этом в зависимости от цели определения себестоимости – для бухгалтерского учета, для налогообложения, для принятия управленческих решений – затраты могут относиться на себестоимость в разном размере и даже их номенклатура может варьироваться.

Себестоимость продукции определяется на основании ряда экономических принципов.

1. Расходы связаны с осуществляемой организацией предпринимательской деятельностью. Сущность данного принципа заключается в том, что в себестоимость продукции (работ, услуг) включаются издержки, связанные с процессами производства и реализации. Издержки, не связанные с предпринимательской деятельностью, относятся к категории непроизводственных расходов.

2. Разделение текущих и капитальных затрат. В бухгалтерском учете должен быть обеспечен раздельный учет текущих затрат организации и ее капитальных затрат. К текущим относятся расходы производственных ресурсов, которые, как правило, потребляются в одном хозяйственном цикле. К капитальным относятся расходы на внеоборотные активы, используемые в нескольких циклах производства, стоимость которых включается в текущие издержки производства или обращения посредством начисления износа или амортизации, расходы инвестиционного характера в иные внеоборотные активы организации, к примеру финансовые.

3. Допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности – принцип начисления. Согласно данному принципу факты хозяйственной деятельности предприятия относятся к тому отчетному периоду (и следовательно, отражаются в бухгалтерском учете), в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами.

4. Допущение имущественной обособленности организации. Согласно этому принципу имущество и обязательства самого предприятия существуют обособленно от имущества и обязательств собственников этого предприятия и других юридических лиц.

50. Учет затрат

Затраты на производство согласно ПБУ 10/99 формируют:

• расходы, связанные с приобретением сырья, материалов, товаров и иных материально-производственных запасов;

• расходы, возникающие непосредственно в процессе переработки (доработки) материально-производственных запасов для целей производства продукции, выполнения работ и оказания услуг и их продажи, а также продажи (перепродажи) товаров (расходы по содержанию и эксплуатации основных средств и иных внеоборотных активов, а также по поддержанию их в исправном состоянии, коммерческие расходы, управленческие расходы и др.).

При формировании себестоимости должна быть обеспечена их **группировка по следующим элементам:**

• материальные затраты;
• затраты на оплату труда;
• отчисления на социальные нужды;
• амортизация;
• прочие затраты.

Для целей управления в бухгалтерском учете организуется учет расходов по статьям затрат. Перечень статей затрат устанавливается организацией самостоятельно.

Затраты на производство делятся на прямые и косвенные. Прямые относятся непосредственно на изделие (заказ) и отражаются по счету 20 «Основное производство»; косвенные распределяются по видам продукции в конце отчетного месяца, так как не могут быть сразу отнесены на изделие. Для учета таких затрат первоначально используются счета 23, 25, 26, 29, 44 и др.

При выборе способа **распределения косвенных расходов** необходимо руководствоваться следующим принципом: результаты распределения должны быть максимально приближены к фактическому потреблению ресурсов на данный вид продукции (работ, услуг), что оказывает влияние на достоверность определения их себестоимости и в конечном итоге – на прибыль организации и влияет на принятие управленческих решений. Кроме того, выбранный способ должен соответствовать существующим в организации производственным (технологическим) процессам, а также должен быть простым и нетрудоемким. Зачастую более сложная база распределения требует более сложных расчетов и часто экономически просто невыгодна. Следует помнить, что невозможно в принципе предложить идеальную базу для распределения накладных

расходов, любое распределение обусловливает неточность калькуляции, т. е. должно соблюдаться требование рациональности учета.

51. Калькулирование себестоимости

Под **калькулированием себестоимости** понимается исчисление себестоимости произведенной продукции, выполненных работ и оказанных услуг.

Данные калькуляции фактической себестоимости продукции широко используются в управлении производством, для контроля за соблюдением предприятием плановой (нормативной) себестоимости продукции и рентабельности производства, выявления резервов и путей дальнейшего снижения затрат труда и материальных ресурсов.

В системе управления себестоимостью продукции на предприятиях (в организациях) применяется несколько видов калькуляций себестоимости продукции. В планировании, учете и анализе себестоимости отдельных видов продукции определяющими являются плановая, нормативная, фактическая (отчетная) себестоимость.

Плановая себестоимость представляет собой прогнозное значение предельной величины затрат на производство соответствующих видов продукции, выполнение работ или оказание услуг на отчетный период (год или квартал).

Фактическая (отчетная) себестоимость определяется на основе данных бухгалтерского учета по истечении отчетного периода и представляет собой достоверную информацию о фактических затратах на производство продукции, работ, услуг. Она служит основой для экономического анализа, прогнозирования, планирования и принятия решения на краткосрочную и долгосрочную перспективу по изготовлению, совершенствованию или замене данного вида продукции.

Объектом калькулирования себестоимости – калькулируемой группой – называется продукт производства данного предприятия, его подразделений, технологических фаз, переходов, стадий и переделов, т. е. продукция разной степени готовности. Следовательно, **объектами калькулирования** являются отдельные виды продукции, работ, услуг, продукция (работы, услуги) подразделений основного и вспомогательных производств, технологический переход, вся товарная продукция предприятия (организации). Объекты калькулирования себестоимости продукции тесно взаимосвязаны с объектами учета производственных затрат и в большинстве случаев совпадают.

Калькуляционная единица представляет собой измеритель объекта калькулирования и в части готовой продукции обычно совпадает с единицей измерения, принятой в стандартах или

технических условиях на соответствующий вид продукции и в плане производства продукции в натуральном выражении. При калькулировании промежуточных продуктов, продукции подразделений и технологических переходов применяется ряд условных калькуляционных единиц.

52. Методы калькулирования

Под методом учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции понимают совокупность приемов организации документирования и отражения производственных затрат, обеспечивающих определение фактической себестоимости продукции и необходимую информацию для контроля за процессом формирования себестоимости продукции.

За основу классификации методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции принимаются объекты учета затрат, объекты калькулирования и способы контроля за себестоимостью продукции.

Сущность попроцессного метода заключается в том, что прямые и косвенные затраты учитываются по статьям калькуляции на весь выпуск продукции. В связи с этим среднюю себестоимость единицы продукции (работы, услуги) определяют делением суммы всех произведенных за месяц затрат (в целом по итогу и по каждой статье) на количество готовой продукции за этот же период.

При попередельном методе прямые затраты отражают в текущем учете не по видам продукции, а по переделам либо стадиям производства, даже если в одном переделе можно получить продукцию разных видов. Следовательно, объектом учета затрат является обычно передел.

Сущность **позаказного метода** калькулирования себестоимости заключается в следующем: все прямые основные затраты учитывают в разрезе установленных статей калькуляционного листа по отдельным производственным заказам, выдаваемым на заранее определенное количество изделий (продукции) данного вида. Остальные затраты учитывают по местам возникновения расходов, по их назначению и по статьям и включают в себестоимость отдельных заказов в соответствии с определенной базой распределения. Следовательно, объектом учета затрат и объектом калькулирования при этом методе является отдельный производственный заказ, фактическая себестоимость которого определяется после его изготовления.

53. Понятие готовой продукции

Готовая продукция является частью материально-производственных запасов, предназначенных для продажи (конечный результат производственного цикла, активы, законченные обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договора или требованиям иных документов, в случаях, установленных законодательством).

Готовая продукция, как правило, должна сдаваться на склад готовой продукции. Исключение допускается для крупногабаритных изделий и иной продукции, сдача на склад которых затруднена по техническим причинам. Они могут приниматься представителем покупателя (заказчика) на месте изготовления, комплектации или сборки либо отгружаться непосредственно с этих мест.

Организация учета готовой продукции должна обеспечить формирование информации о наличии и движении готовой продукции по местам хранения и материально ответственным лицам.

Учет готовой продукции осуществляется в количественных и стоимостных показателях. Количественный учет готовой продукции ведется в единицах измерения, принятых в данной организации, исходя из ее физических свойств (объем, вес, площадь, линейные единицы или поштучно).

Для организации учета количественных показателей однородной продукции могут применяться условно-натуральные измерители (например, консервы в условных банках, чугун в пересчете на передельный, отдельные виды продукции исходя из их веса или объема полезного вещества и т. д.).

Готовая продукция организации учитывается по наименованиям, с раздельным учетом по отличительным признакам (марки, артикулы, типоразмеры, модели, фасоны и т. д.). Кроме того, учет ведется по укрупненным группам продукции: изделия основного производства; товары народного потребления; изделия, изготовленные из отходов; запасные части и т. д.

Данные аналитического и синтетического учета готовой продукции должны обеспечивать получение необходимых данных для составления бухгалтерской отчетности.

Готовая продукция учитывается по фактическим затратам, связанным с ее изготовлением (по фактической производственной себестоимости).

При этом остатки готовой продукции на складе (иных местах хранения) на конец (начало) отчетного периода могут оцениваться в аналитическом и синтетическом бухгалтерском учете организации по фактической производственной себестоимости или по нормативной себестоимости, включающей затраты, связанные с использованием в процессе производства основных средств, сырья, материалов, топлива, энергии, трудовых ресурсов и других затрат на производство продукции. Нормативная себестоимость остатков готовой продукции также может определяться по прямым статьям затрат.

При организации аналитического бухгалтерского учета готовой продукции не должно допускаться ведение учета только в количественном выражении, без соответствующей стоимостной оценки.

Разрешается в аналитическом бухгалтерском учете и местах хранения готовой продукции применять учетные цены.

54. Варианты оценки готовой продукции

Применение варианта оценки готовой продукции по нормативной себестоимости целесообразно в отраслях с массовым и серийным характером производства и с большой номенклатурой готовой продукции. **Положительными сторонами** применения нормативной себестоимости в качестве учетной цены являются удобство при осуществлении оперативного учета движения готовой продукции, стабильность учетных цен и единство оценки при планировании и аналитическом учете.

Фактическая производственная себестоимость в качестве учетной цены продукции применяется, как правило, при единичном и мелкосерийном производствах, а также при выпуске массовой продукции небольшой номенклатуры.

Договорные цены в качестве учетных цен применяются преимущественно при стабильности таких цен.

Если учет готовой продукции ведется по нормативной себестоимости или по договорным ценам, то разница между фактической себестоимостью и стоимостью готовой продукции по учетным ценам учитывается на счете «Готовая продукция» по отдельному субсчету «Отклонения фактической себестоимости готовой продукции от учетной стоимости». Отклонения на этом субсчете учитываются в разрезе номенклатуры, либо отдельных групп готовой продукции, либо по организации в целом. Превышение фактической себестоимости над учетной стоимостью отражается по дебету указанного субсчета и кредиту счетов учета затрат. Если фактическая себестоимость ниже учетной стоимости, то разница отражается сторнировочной записью.

Списание готовой продукции (при отгрузке, отпуске и т. д.) может производиться по учетной стоимости. Одновременно на счета учета продаж списываются отклонения, относящиеся к проданной готовой продукции (определяется пропорционально ее учетной стоимости). Отклонения, относящиеся к остаткам готовой продукции, остаются на счете «Готовая продукция» (субсчете «Отклонения фактической себестоимости готовой продукции от учетной стоимости»).

Независимо от метода определения учетных цен **общая стоимость готовой продукции** (учетная стоимость плюс отклонения) должна равняться фактической производственной себестоимости этой продукции.

В случаях перехода от одного вида учетной цены к другому, а также изменений величины учетных цен может производиться **пересчет остатков готовой продукции** к моменту изменения учетной цены с тем, чтобы вся готовая продукция по данной номенклатуре учитывалась по единой (новой) учетной цене. Указанный **пересчет осуществляется** не чаще одного раза в год по состоянию на 31 декабря отчетного года.

55. Отпуск готовой продукции покупателям (заказчикам)

Осуществляется в организациях на основании соответствующих первичных учетных документов – накладных.

При **отгрузке (отпуске)** готовой продукции определяются суммы, подлежащие оплате покупателем, оформляется и предъявляется ему к оплате расчетный документ.

Суммы, подлежащие оплате покупателем, поставщик учитывает по дебету счета учета расчетов, которые состоят:

а) из стоимости отгруженной (отпущенной) продукции по договорным (продажным) ценам (кредит счета продаж);

б) стоимости тары в случаях оплаты тары сверх договорной цены продукции, товара (кредит счета «Материалы», субсчет «Тара и тарные материалы»);

в) расходов по транспортировке продукции до пункта, обусловленного договором, и погрузке ее в **транспортные средства (без налога на добавленную стоимость), подлежащие оплате покупателем сверх договорной цены готовой продукции:**

• выполненные собственными силами и транспортом поставщика (кредит счета учета продаж);

• выполненные специализированной автотранспортной организацией, железнодорожным транспортом, авиацией, речным и морским транспортом и другими организациями (без налога на добавленную стоимость) или физическими лицами – с кредита счета учета расчетов;

г) НДС, акцизов, других налогов, установленных в соответствии с действующим законодательством (кредит счета учета продаж).

Одновременно с оформлением отгрузки в дебет счета учета продаж относятся:

а) фактическая производственная себестоимость отгруженной (отпущенной) готовой продукции (кредит счета «Готовая продукция»);

б) НДС, акциз и другие налоги, установленные действующим законодательством;

в) расходы на продажу, подлежащие списанию на счет учета продаж согласно принятому в организации порядку распределения расходов на продажу (кредит счета «Расходы на продажу»);

г) кредитовое или дебетовое сальдо по счету учета продаж

относится на счета учета финансовых результатов.

Оплаченная покупателем сумма отражается по дебету счетов учета денежных средств, а при исполнении обязательств неденежными средствами – счетов расчетов с поставщиками и подрядчиками, в корреспонденции с кредитом счета учета расчетов.

56. Затраты на транспортировку

При организации учета затрат на производство расходы, связанные с работой собственного транспорта организации (затраты транспортного цеха), учитываются, как правило, на счете учета вспомогательных производств. Часть этих расходов, связанная с выполнением работ по транспортировке готовой продукции, подлежащая оплате покупателями сверх цены готовой продукции, списывается с кредита счета учета вспомогательных производств в дебет счета расходов на продажу. Суммы, предъявленные к оплате, включая и величину налогов, причитающихся за оказанные транспортные услуги, проводятся по дебету счета учета расчетов в корреспонденции с кредитом счета учета продаж.

Затраты организации, связанные с транспортировкой готовой продукции, не подлежащие оплате покупателем отдельно, учитываются по дебету счета «Расходы на продажу» с кредита счета учета вспомогательных производств.

Расходы по транспортировке готовой продукции, выполненные сторонними организациями и лицами, учитываются по дебету счета учета расчетов с кредита соответствующих счетов учета денежных средств или подотчетных сумм, включая уплаченные суммы налога на добавленную стоимость по ним. Расходы, подлежащие возмещению покупателями готовой продукции, списываются с указанного выше счета учета расчетов с отнесением в дебет счета расчетов с покупателями, включая величину налога на добавленную стоимость, причитающуюся (уплаченную) сторонней транспортной организации. Эта сумма НДС предъявляется к оплате покупателю продукции.

Расходы по транспортировке готовой продукции, выполненные сторонними организациями, не подлежащие оплате покупателями продукции, списываются с кредита счета учета расчетов (по лицевому счету расчетов с транспортными организациями) в дебет счета «Расходы на продажу», а соответствующая сумма списывается в дебет счета «Налог на добавленную стоимость по выполненным работам и оказанным услугам».

Часть готовой продукции организация может направлять на собственные нужды, в том числе на капитальное строительство, для обслуживающих производств и хозяйств, на другие хозяйственные нужды. Такие материальные ценности приходуются по их фактической производственной себестоимости в дебет соответствующих счетов по учету материальных

ценностей (в зависимости от их дальнейшего назначения) с кредита счета «Готовая продукция».

57. Инвентаризация товарно-материальных ценностей

Инвентаризация ТМЦ должна проводиться в порядке расположения ценностей в данном помещении.

При хранении ТМЦ в разных изолированных помещениях у одного материально ответственного лица инвентаризация проводится последовательно по местам хранения. После проверки ценностей вход в помещение не допускается (например, опломбируется) и комиссия переходит для работы в следующее помещение.

Комиссия в присутствии заведующего складом (кладовой) и других материально ответственных лиц проверяет фактическое наличие товарно-материальных ценностей путем обязательного их пересчета, перевешивания или перемеривания. Не допускается вносить в описи данные об остатках ценностей со слов материально ответственных лиц или по данным учета без проверки их фактического наличия.

ТМЦ, поступающие во время проведения инвентаризации, принимаются материально ответственными лицами в присутствии членов инвентаризационной комиссии и приходуются по реестру или товарному отчету после инвентаризации.

Эти ТМЦ заносятся в отдельную опись под наименованием «Товарно-материальные ценности, поступившие во время инвентаризации». В описи указываются дата поступления, наименование поставщика, дата и номер приходного документа, наименование товара, количество, цена и сумма. Одновременно на приходном документе за подписью председателя инвентаризационной комиссии (или по его поручению – члена комиссии) делается отметка «после инвентаризации» со ссылкой на дату описи, в которую записаны эти ценности.

Инвентаризация ТМЦ, находящихся в пути, отгруженных, не оплаченных в срок покупателями, находящихся на складах других организаций, заключается в проверке обоснованности числящихся сумм на соответствующих счетах бухгалтерского учета.

На счетах учета ТМЦ, не находящихся в момент инвентаризации в подотчете материально ответственных лиц (в пути, товары отгруженные и др.), могут оставаться только суммы, подтвержденные надлежаще оформленными документами: по находящимся в пути – расчетными документами поставщиков или

другими их заменяющими документами; по отгруженным – копиями предъявленных покупателям документов (платежных поручений, векселей и т. д.); по просроченным оплатой документам – с обязательным подтверждением учреждением банка; по находящимся на складах сторонних организаций – сохранными расписками, переоформленными на дату, близкую к дате проведения инвентаризации.

Предварительно должна быть произведена сверка этих счетов с другими корреспондирующими счетами. Например, по счету «Товары отгруженные» следует установить, не числятся ли на этом счете суммы, оплата которых почему-либо отражена на других счетах («Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и т. д.).

Описи составляются отдельно на ТМЦ, находящиеся в пути, отгруженные, не оплаченные в срок покупателями и находящиеся на складах других организаций.

58. Управленческие расходы и их списание при определении финансовых результатов

Для обобщения информации о расходах для нужд управления, не связанных непосредственно с производственным процессом, предназначен счет 26 «Общехозяйственные расходы».

В частности, на этом счете могут быть отражены следующие расходы: **административно-управленческие расходы; содержание общехозяйственного персонала,** не связанного с производственным процессом; **амортизационные отчисления и расходы на ремонт основных средств** управленческого и общехозяйственного назначения; **арендная плата** за помещения общехозяйственного назначения; **расходы по оплате информационных, аудиторских, консультационных и т. п. услуг;** другие аналогичные по назначению управленческие расходы.

Общехозяйственные расходы отражаются на счете 26 «Общехозяйственные расходы» с кредита счетов учета производственных запасов, расчетов с работниками по оплате труда, расчетов с другими организациями (лицами) и др.

Расходы, учтенные на счете 26 «Общехозяйственные расходы», списываются, в частности, в дебет счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства» (если вспомогательные производства производили изделия и работы и оказывали услуги на сторону), 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» (если обслуживающие производства и хозяйства выполняли работы и услуги на сторону).

Указанные расходы в качестве условно-постоянных могут списываться в дебет счета 90 «Продажи».

Организации, деятельность которых не связана с производственным процессом (комиссионеры, агенты, брокеры, дилеры и т. п., кроме организаций, осуществляющих торговую деятельность), используют счет 26 «Общехозяйственные расходы» для обобщения информации о расходах на ведение этой деятельности. Данные организации списывают суммы, накопленные на счете 26 «Общехозяйственные расходы», в дебет счета 90 «Продажи».

Аналитический учет по счету 26 «Общехозяйственные расходы» ведется по каждой статье соответствующих смет, месту возникновения затрат и др.

59. Коммерческие (внепроизводственные) расходы: их номенклатура и учет

Коммерческие расходы (расходы на продажу) формируются в процессе реализации продукции, товаров, работ, услуг. Для учета таких расходов в Плане счетов предназначен счет 44 «Расходы на продажу».

В организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность, на счете 44 могут быть отражены, в частности, следующие расходы: на затаривание и упаковку изделий на складах готовой продукции; по доставке продукции на станцию (пристань) отправления, погрузке в вагоны, суда, автомобили и другие транспортные средства; комиссионные сборы (отчисления), уплачиваемые сбытовым и другим посредническим организациям; по содержанию помещений для хранения продукции в местах ее продажи и оплате труда продавцов в организациях, занятых сельскохозяйственным производством; на рекламу; на представительские расходы; другие аналогичные по назначению расходы.

В организациях, осуществляющих торговую деятельность, на счете 44 «Расходы на продажу» могут быть отражены, в частности, **следующие расходы** (издержки обращения): на перевозку товаров; на оплату труда; на аренду; на содержание зданий, сооружений, помещений и инвентаря; по хранению и подработке товаров; на рекламу; на представительские расходы; другие аналогичные по назначению расходы.

В организациях, заготавливающих и перерабатывающих сельскохозяйственную продукцию (свеклу, молоко, шерсть, хлопок, кожевенное сырье, лен, скот, птицу и др.), на счете 44 «Расходы на продажу» могут быть отражены, в частности, следующие расходы: прочие расходы; общезаготовительные расходы; на содержание заготовительных и приемных пунктов; на содержание скота и птицы на базах и в приемных пунктах.

По дебету счета 44 «Расходы на продажу» накапливаются суммы произведенных организацией расходов, связанных с продажей продукции, товаров, работ и услуг. Эти суммы списываются полностью или частично в дебет счета 90 «Продажи».

При частичном списании подлежат распределению:

• в организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность, – расходы на упаковку и транспортировку (между отдельными видами отгруженной продукции ежемесячно исходя из их веса, объема, производственной себестоимости или других соответствующих показателей);

• в организациях, осуществляющих торговую и иную посредническую деятельность, – расходы на транспортировку (между проданным товаром и остатком товара на конец каждого месяца);

• в организациях, заготавливающих и перерабатывающих сельскохозяйственную продукцию, – в дебет счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» (расходы по заготовке сельскохозяйственного сырья) и/или 11 «Животные на выращивании и откорме» (расходы по заготовке скота и птицы).

Все остальные расходы, связанные с продажей продукции, товаров, работ, услуг, ежемесячно относятся на себестоимость проданной продукции (товаров, работ, услуг).

60. Учет продаж

Учет реализации продукции, работ, услуг ведется на счете 90 «Продажи».

При признании в бухгалтерском учете сумма выручки от продажи товаров, продукции, выполнения работ, оказания услуг и др. отражается по кредиту счета 90 «Продажи» и дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Одновременно себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг и др. списывается с кредита счетов 43 «Готовая продукция», 41 «Товары», 44 «Расходы на продажу», 20 «Основное производство» и др. в дебет счета 90 «Продажи».

В организациях, занятых производством **сельскохозяйственной продукции,** по кредиту счета 90 «Продажи» отражается выручка от продажи продукции (в корреспонденции со счетом 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»), а по дебету – плановая себестоимость ее (в течение года, когда фактическая себестоимость не выявлена) и разница между плановой и фактической себестоимостью проданной продукции (в конце года). Плановая себестоимость проданной продукции, а также суммы разниц списываются в дебет счета 90 «Продажи» (или сторнируются) в корреспонденции с теми счетами, на которых учитывалась эта продукция.

В организациях, осуществляющих **розничную торговлю** и ведущих учет товаров по продажным ценам, по кредиту счета 90 «Продажи» отражается продажная стоимость проданных товаров (в корреспонденции со счетами учета денежных средств и расчетов), а по дебету – их учетная стоимость (в корреспонденции со счетом 41 «Товары») с одновременным сторнированием сумм скидок (накидок), относящихся к проданным товарам (в корреспонденции со счетом 42 «Торговая наценка»).

К счету 90 «Продажи» могут быть открыты субсчета.

На субсчете 90-1 «Выручка» учитываются поступления активов, признаваемые выручкой.

На субсчете 90-2 «Себестоимость продаж» учитывается себестоимость продаж, по которым на субсчете 90-1 «Выручка» признана выручка.

На субсчете 90-3 «Налог на добавленную стоимость» учитываются суммы налога на добавленную стоимость, причитающиеся к получению от покупателя (заказчика).

На субсчете 90-4 «Акцизы» учитываются суммы акцизов, включенных в цену проданной продукции (товаров).

Организации – плательщики экспортных пошлин могут

открывать к счету 90 «Продажи» субсчет 90-5 «Экспортные пошлины» для учета сумм экспортных пошлин.

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 «Продажи» (кроме субсчета 90-9 «Прибыль/убыток от продаж»), закрываются внутренними записями на субсчет 90-9 «Прибыль/убыток от продаж».

Аналитический учет по счету 90 «Продажи» ведется по каждому виду проданных товаров, продукции, выполняемых работ, оказываемых услуг и др. Кроме того, аналитический учет по этому счету может вестись по регионам продаж и другим направлениям, необходимым для управления организацией.

61. Учет валютных операций

Операция продажи излишка иностранной валюты, имеющегося на валютном счете организации, описывается записями:

Дт 91 «Прочие доходы и расходы» Кт 52 «Валютные счета» – списана проданная иностранная валюта;

Дт 51 «Расчетный счет» Кт 91 «Прочие доходы и расходы» – оприходована рублевая выручка от продажи;

Дт 91 «Прочие доходы и расходы» Кт 99 «Прибыли и убытки» – отражена положительная курсовая разница; или Дт 99 «Прибыли и убытки» Кт 91 «Прочие доходы и расходы» – отражена отрицательная курсовая разница.

При покупке иностранной валюты ее стоимость зачисляется на дебет счета 52-1 в сумме, определенной путем пересчета иностранной валюты по курсу Банка России на дату зачисления, в корреспонденции счета 51 или 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Для учета валютных ценностей организация может использовать также счет 55 «Специальные счета в банках», по которому могут быть открыты следующие субсчета: 55-1 «Аккредитивы», 55-2 «Чековые книжки», 55-3 «Депозитные счета» и др.

Основным нормативным документом, регламентирующим учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте, является одноименное ПБУ 3/2006.

Пересчет стоимости актива или обязательства, выраженной в иностранной валюте, в рубли производится по официальному курсу этой иностранной валюты к рублю, устанавливаемому ЦБ РФ.

В случае если для пересчета выраженной в иностранной валюте стоимости актива или обязательства, подлежащей оплате в рублях, законом или соглашением сторон установлен иной курс, то пересчет производится по такому курсу.

Для целей бухгалтерского учета указанный пересчет в рубли производится по курсу, действующему на дату совершения операции в иностранной валюте (см. табл.).

Операция в иностранной валюте	Датой совершения операции в иностранной валюте считается
Операции по банковским счетам (банковским вкладам) в иностранной валюте	Дата поступления денежных средств на банковский счет (банковский вклад) организации в иностранной валюте или их списания с банковского счета (банковского вклада) организации в иностранной валюте
Кассовые операции с иностранной валютой	Дата поступления иностранной валюты, денежных документов в иностранной валюте в кассу организации или выдачи их из кассы организации
Доходы организации в иностранной валюте	Дата признания доходов организации в иностранной валюте
Расходы организации в иностранной валюте В том числе: • импорт материально-производственных запасов • импорт услуги • расходы, связанные со служебными командировками и служебными поездками за пределы территории РФ	Дата признания расходов организации в иностранной валюте Дата признания расходов по приобретению материально-производственных запасов Дата признания расходов по услуге Дата утверждения авансового отчета

62. Учет курсовых разниц

В бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности отражается **курсовая разница.** Это разница между рублевой оценкой актива или обязательства, стоимость которых выражена в иностранной валюте, на дату исполнения обязательств по оплате или отчетную дату данного отчетного периода и рублевой оценкой этого же актива или обязательства на дату принятия его к бухгалтерскому учету в отчетном периоде или отчетную дату предыдущего отчетного периода. В учете **отражается курсовая разница, возникающая:**

• по операциям по полному или частичному погашению дебиторской или кредиторской задолженности, выраженной в иностранной валюте, если курс на дату исполнения обязательств по оплате отличался от курса на дату принятия этой дебиторской или кредиторской задолженности к бухгалтерскому учету в отчетном периоде либо от курса на отчетную дату, в котором эта дебиторская или кредиторская задолженность была пересчитана в последний раз;

• операциям по периодическому пересчету стоимости активов и обязательств.

Курсовая разница отражается в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности **в том отчетном периоде, к которому относится дата исполнения обязательств** по оплате или за который составлена бухгалтерская отчетность.

Курсовая разница подлежит зачислению на финансовые результаты организации как прочие доходы или прочие расходы, а курсовая разница, связанная с расчетами с учредителями по вкладам, в том числе в уставный (складочный) капитал организации, подлежит зачислению в добавочный капитал этой организации.

63. Финансовый результат от деятельности организации

Данный результат представляет собой сальдо полученных ею доходов и расходов. Согласно ПБУ 9/99 и 10/99 организация получает доходы и несет расходы по обычной деятельности, а также прочие расходы.

Доходы от обычных видов деятельности отражаются по счету 90 «Продажи» (субсчет 90-1 «Выручка»). К ним относятся выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг.

1. **В организациях, предметом деятельности которых** является **предоставление за плату во временное пользование** (временное владение и пользование) своих активов по договору аренды, выручкой считаются поступления, получение которых связано с этой деятельностью (арендная плата).

2. **В организациях, предметом деятельности которых** является **предоставление за плату прав,** возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, выручкой считаются поступления, получение которых связано с этой деятельностью (лицензионные платежи (включая роялти) за пользование объектами интеллектуальной собственности).

3. **В организациях, предметом деятельности которых** является **участие в уставных капиталах других организаций,** выручкой считаются поступления, получение которых связано с этой деятельностью.

По этому же счету (субсчет 90-2 «Себестоимость продаж») отражаются **расходы** по обычным видам деятельности, связанные с изготовлением продукции и продажей продукции, приобретением и продажей товаров. Такими расходами также считаются расходы, осуществление которых связано с выполнением работ, оказанием услуг.

1. **В организациях, предметом деятельности которых** является **предоставление за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов** по договору аренды, расходами по обычным видам деятельности считаются расходы, осуществление которых связано с этой деятельностью.

2. **В организациях, предметом деятельности которых** является **предоставление за плату прав,** возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов

интеллектуальной собственности, расходами по обычным видам деятельности считаются расходы, осуществление которых связано с этой деятельностью.

3. **В организациях, предметом деятельности которых** является **участие в уставных капиталах других организаций,** расходами по обычным видам деятельности считаются расходы, осуществление которых связано с этой деятельностью.

Расходы, осуществление которых связано с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов, прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, и от участия в уставных капиталах других организаций, когда это не является предметом деятельности организации, относятся к прочим расходам.

64. Характеристика счета 90 «продажи»

К счету 90 «Продажи» могут быть открыты субсчета: 90-1 «Выручка»; 90-2 «Себестоимость продаж»; 90-3 «Налог на добавленную стоимость»; 90-4 «Акцизы»; 90-9 «Прибыль/убыток от продаж», причем субсчет 90-9 «Прибыль/убыток от продаж» предназначен для выявления финансового результата (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц.

Записи по субсчетам 90-1 «Выручка», 90-2 «Себестоимость продаж», 90-3 «Налог на добавленную стоимость», 90-4 «Акцизы» производятся накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчетам 90-2 «Себестоимость продаж», 90-3 «Налог на добавленную стоимость», 90-4 «Акцизы» и кредитового оборота по субсчету 90-1 «Выручка» определяется финансовый результат (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц. Этот финансовый результат ежемесячно (заключительными оборотами) списывается с субсчета 90-9 «Прибыль/убыток от продаж» на счет 99 «Прибыли и убытки». Таким образом, синтетический счет 90 «Продажи» сальдо на отчетную дату не имеет.

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 «Продажи» (кроме субсчета 90-9 «Прибыль/убыток от продаж»), закрываются внутренними записями на субсчет 90-9 «Прибыль/убыток от продаж».

Операционные и внереализационные доходы и расходы организации обобщаются на счете 91 «Прочие доходы и расходы».

По кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет «Прочие доходы» в течение отчетного периода **находят отражение следующие доходы:**

• поступления, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации;

• поступления, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности;

• поступления, связанные с участием в уставных капиталах других организаций (включая проценты и иные доходы по ценным бумагам);

• прибыль, полученная организацией в результате совместной деятельности (по договору простого товарищества);

• поступления от продажи основных средств и иных активов,

отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров;

• проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации, а также проценты за использование банком денежных средств, находящихся на счете организации в этом банке;

• штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;

• активы, полученные безвозмездно, в том числе по договору дарения;

• поступления в возмещение причиненных организации убытков;

• прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году;

• суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности;

• курсовые разницы;

• сумма дооценки активов.

65. Характеристика счета 91 «Прочие доходы и расходы»

По дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет «Прочие расходы» в течение отчетного периода находят отражение прочие расходы:

• расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации;

• расходы, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности;

• расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций;

• расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), товаров, продукции;

• проценты, уплачиваемые организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов);

• расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями;

• отчисления в оценочные резервы, создаваемые в соответствии с правилами бухгалтерского учета (резервы по сомнительным долгам, под обесценение финансовых вложений и др.), а также резервы, создаваемые в связи с признанием условных фактов хозяйственной деятельности;

• штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;

• возмещение причиненных организацией убытков;

• убытки прошлых лет, признанные в отчетном году;

• суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания;

• курсовые разницы;

• сумма уценки активов;

• перечисление средств (взносов, выплат и т. д.), связанных с благотворительной деятельностью, расходы на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений и т. п.

Субсчет 9 «Сальдо прочих доходов и расходов» счета 91 предназначен для выявления сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц.

Записи по субсчетам 91-1 «Прочие доходы» и 91-2 «Прочие расходы» производятся накопительно в течение отчетного года.

Ежемесячно сопоставлением **дебетового оборота** по субсчету 91-2 «Прочие расходы» и кредитового оборота по субсчету 91-1 «Прочие доходы» определяется сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц. Это сальдо ежемесячно (заключительными оборотами) списывается с субсчета 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов» на счет 99 «Прибыли и убытки». Таким образом, синтетический счет 91 «Прочие доходы и расходы» сальдо на отчетную дату не имеет.

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 91 «Прочие доходы и расходы» (кроме субсчета 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов»), закрываются внутренними записями на субсчет 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

66. Характеристика счета 99 «Прибыли и убытки»

На счете 99 «Прибыли и убытки» в течение отчетного года **отражаются:**

• прибыль или убыток от обычных видов деятельности – в корреспонденции со счетом 90 «Продажи»;

• сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц – в корреспонденции со счетом 91 «Прочие доходы и расходы»;

• потери, расходы и доходы в связи с чрезвычайными обстоятельствами хозяйственной деятельности (стихийное бедствие, пожар, авария, национализация и т. п.) – в корреспонденции со счетами учета материальных ценностей, расчетов с персоналом по оплате труда, денежных средств и т. п.;

• начисленные платежи налога на прибыль и платежи по перерасчетам по этому налогу из фактической прибыли, а также суммы причитающихся налоговых санкций – в корреспонденции со счетом 68 «Расчеты по налогам и сборам».

По окончании отчетного года при составлении годовой бухгалтерской отчетности счет 99 «Прибыли и убытки» закрывается. При этом заключительной записью декабря сумма чистой прибыли (убытка) отчетного года списывается со счета 99 «Прибыли и убытки» в кредит (дебет) счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Нераспределенная прибыль расходуется на выплату доходов учредителям, развитие производства, покрытие убытков прошлых лет, на другие цели (по решению учредителей).

Направление части прибыли отчетного года на выплату доходов учредителям (участникам) организации по итогам утверждения годовой бухгалтерской отчетности отражается по дебету счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и кредиту счетов 75 «Расчеты с учредителями» и 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Аналогичная запись делается при выплате промежуточных доходов.

Списание с бухгалтерского баланса **убытка отчетного года** отражается по кредиту счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» в корреспонденции со счетами: 80 «Уставный капитал» – при доведении величины уставного капитала до величины чистых активов организации; 82 «Резервный капитал» – при направлении на погашение убытка средств резервного капитала; 75 «Расчеты с учредителями» – при погашении убытка простого товарищества за счет целевых

взносов его **участников** и др.

Аналитический учет по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» организуется таким образом, чтобы обеспечить формирование информации по направлениям использования средств. При этом в аналитическом учете средства нераспределенной прибыли, использованные в качестве финансового обеспечения производственного развития организации и иных аналогичных мероприятий по приобретению (созданию) нового имущества и еще не использованные, могут разделяться.

67. Понятие и состав бухгалтерской отчетности

Бухгалтерская отчетность – это единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам.

Бухгалтерская отчетность **состоит из** бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках, приложений к ним и пояснительной записки (далее приложения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках и пояснительная записка именуются пояснениями к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках), а также аудиторского заключения, подтверждающего достоверность бухгалтерской отчетности организации, если она в соответствии с федеральными законами подлежит обязательному аудиту.

Бухгалтерская отчетность должна давать **достоверное и полное представление** о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении. Достоверной и полной считается бухгалтерская отчетность, сформированная исходя из правил, установленных нормативными актами по бухгалтерскому учету.

Для составления бухгалтерской отчетности отчетной датой считается последний календарный день отчетного периода.

Каждая составляющая часть бухгалтерской отчетности должна содержать **следующие данные:** наименование составляющей части; указание отчетной даты или отчетного периода, за который составлена бухгалтерская отчетность; наименование организации с указанием ее организационно-правовой формы; формат представления числовых показателей бухгалтерской отчетности.

Бухгалтерская отчетность должна быть составлена на **русском языке.**

Бухгалтерская отчетность должна быть составлена в **валюте Российской Федерации.**

Бухгалтерская отчетность **подписывается** руководителем и главным бухгалтером (бухгалтером) организации.

В организациях, где бухгалтерский учет ведется на договорных началах специализированной организацией (централизованной бухгалтерией) или бухгалтером-специалистом, бухгалтерская отчетность подписывается руководителем организации и руководителем

специализированной организации (централизованной бухгалтерии) либо специалистом, ведущим бухгалтерский учет.

Бухгалтерский баланс должен характеризовать **финансовое положение** организации по состоянию на отчетную дату.

В бухгалтерском балансе **активы и обязательства** должны представляться с подразделением в зависимости от срока обращения (погашения) на краткосрочные и долгосрочные. Активы и обязательства представляются как краткосрочные, если срок обращения (погашения) по ним не более 12 месяцев после отчетной даты или продолжительности операционного цикла, если он превышает 12 месяцев. Все остальные активы и обязательства представляются как долгосрочные.

68. Бухгалтерские отчеты и пояснения

Отчет о прибылях и убытках должен характеризовать финансовые результаты деятельности организации за отчетный период.

Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках должны раскрывать сведения, относящиеся к учетной политике организации, и обеспечивать пользователей дополнительными данными, которые нецелесообразно включать в бухгалтерский баланс и отчет о прибылях и убытках, но которые необходимы пользователям бухгалтерской отчетности для реальной оценки финансового положения организации, финансовых результатов ее деятельности и изменений в ее финансовом положении.

В пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках должно быть указано, что бухгалтерская отчетность сформирована организацией исходя из действующих в Российской Федерации правил бухгалтерского учета и отчетности, кроме случаев, когда организация допустила при формировании бухгалтерской отчетности отступления от этих правил.

Отчет о движении денежных средств должен характеризовать изменения в финансовом положении организации в разрезе текущей, инвестиционной и финансовой деятельности.

Организация может представлять дополнительную информацию, сопутствующую бухгалтерской отчетности, если исполнительный орган считает ее полезной для заинтересованных пользователей при принятии экономических решений. В ней раскрываются **динамика важнейших экономических и финансовых показателей деятельности организации** за ряд лет; планируемое развитие организации; предполагаемые капитальные и долгосрочные финансовые вложения; политика в отношении заемных средств, управления рисками; деятельность организации в области научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ; природоохранные мероприятия; иная информация.

Дополнительная информация при необходимости может быть представлена в виде аналитических таблиц, графиков и диаграмм.

В случаях, предусмотренных федеральными законами,

бухгалтерская отчетность подлежит обязательному аудиту.

Итоговая часть аудиторского заключения, выданного по результатам обязательного аудита бухгалтерской отчетности, должна прилагаться к этой отчетности.

69. Отчетный год

Отчетным годом для всех организаций является календарный год – с 1 января по 31 декабря включительно.

Первым отчетным годом для вновь созданных организаций считается период с даты их государственной регистрации по 31 декабря соответствующего года, а для организаций, созданных после 1 октября, – по 31 декабря следующего года.

Данные о хозяйственных операциях, проведенных до государственной регистрации организаций, включаются в их бухгалтерскую отчетность за первый отчетный год.

Месячная и квартальная отчетность является промежуточной и составляется нарастающим итогом с начала отчетного года.

Адреса и сроки представления бухгалтерской отчетности.

Все организации, за исключением бюджетных, представляют годовую бухгалтерскую отчетность в соответствии с учредительными документами учредителям, участникам организации или собственникам ее имущества, а также территориальным органам государственной статистики по месту их регистрации. Государственные и муниципальные унитарные предприятия представляют бухгалтерскую отчетность органам, уполномоченным управлять государственным имуществом.

Другим органам исполнительной власти, банкам и иным пользователям бухгалтерская отчетность представляется в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Организации, за исключением бюджетных, обязаны представлять квартальную бухгалтерскую отчетность в течение 30 дней по окончании квартала, а годовую – в течение 90 дней по окончании года, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации.

Представляемая годовая бухгалтерская отчетность должна быть утверждена в порядке, установленном учредительными документами организации.

Бюджетные организации представляют месячную, квартальную и годовую бухгалтерскую отчетность вышестоящему органу в установленные им сроки.

День представления организацией бухгалтерской отчетности определяется по дате ее почтового отправления или дате фактической передачи по принадлежности.

70. Публичность бухгалтерской отчетности

Акционерные общества открытого типа, банки и другие кредитные организации, страховые организации, биржи, инвестиционные и иные фонды, создающиеся за счет частных, общественных и государственных средств (взносов), обязаны **публиковать годовую бухгалтерскую отчетность** не позднее 1 июня года, следующего за отчетным.

Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации и их представительства и филиалы на территории субъектов Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования, а также в случаях, установленных федеральными законами, иные организации обязаны публиковать квартальную бухгалтерскую отчетность.

Публичность бухгалтерской отчетности заключается в ее опубликовании в газетах и журналах, доступных пользователям бухгалтерской отчетности, либо распространении среди них брошюр, буклетов и других изданий, содержащих бухгалтерскую отчетность, а также в ее передаче территориальным органам государственной статистики по месту регистрации организации для предоставления заинтересованным пользователям.

Хранение документов бухгалтерского учета.

Организации обязаны хранить первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета и бухгалтерскую отчетность в течение сроков, устанавливаемых в соответствии с правилами организации государственного архивного дела, но не менее пяти лет.

Рабочий план счетов бухгалтерского учета, другие документы учетной политики, процедуры кодирования, программы машинной обработки данных (с указанием сроков их использования) должны храниться организацией не менее пяти лет после года, в котором они использовались для составления бухгалтерской отчетности в последний раз.

Ответственность за организацию хранения учетных документов, регистров бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности несет руководитель организации.

Анализ финансовой отчетности.

Финансовая отчетность, основанная на данных бухгалтерского учета, дает наиболее полную и достоверную

информацию для анализа деятельности предприятия за период. Это обусловлено сплошным характером отражения фактов хозяйственной деятельности в учете.

Проводят горизонтальный и вертикальный анализ баланса. Первый дает возможность оценить динамику каждого показателя во времени – сравнить, как значение каждой статьи баланса менялось от предыдущего периода к отчетному; второй дает представление о динамике структуры баланса.

Для проведения анализа финансового состояния организаций используются данные следующих форм их **финансовой отчетности:**

1. Бухгалтерский баланс (форма № 1).
2. Отчет о прибылях и убытках (форма № 2).
3. Отчет о движении денежных средств (форма № 4).
4. Приложение к бухгалтерскому балансу (форма № 5).
5. Другие данные.

71. Финансовое состояние организации. среднемесячная выручка

Их характеризуют показатели, приведенные в таблице.

Общие показатели	среднемесячная выручка (К1); доля денежных средств в выручке (К2); среднесписочная численность работников (К3)
Показатели платежеспособности и финансовой устойчивости	степень платежеспособности общая (К4); коэффициент задолженности по кредитам банков и займам (К5); коэффициент задолженности другим организациям (К6); коэффициент задолженности фискальной системе (К7); коэффициент внутреннего долга (К8); степень платежеспособности по текущим обязательствам (К9); коэффициент покрытия текущих обязательств оборотными активами (К10); собственный капитал в обороте (К11); доля собственного капитала в оборотных средствах (коэффициент обеспеченности собственными средствами) (К12); коэффициент автономии (финансовой независимости) (К13)
Показатели эффективности использования оборотного капитала (деловой активности), доходности и финансового результата (рентабельности)	коэффициент обеспеченности оборотными средствами (К14); коэффициент оборотных средств в производстве (К15); коэффициент оборотных средств в расчетах (К16); рентабельность оборотного капитала (К17); рентабельность продаж (К18); среднемесячная выработка на одного работника (К19)

Показатели эффективности использования внеоборотного капитала и инвестиционной активности организации	эффективность внеоборотного капитала (фондоотдача) (К20); коэффициент инвестиционной активности (К21)
Показатели исполнения обязательств перед бюджетом и государственными внебюджетными фондами	коэффициенты исполнения текущих обязательств перед бюджетами соответствующих уровней (К22 – К24); коэффициент исполнения текущих обязательств перед государственными внебюджетными фондами (К25); коэффициент исполнения текущих обязательств перед Пенсионным фондом Российской Федерации (К26)

Показатели, характеризующие финансовое состояние организации

Среднемесячная выручка (К1) рассчитывается как отношение выручки, полученной организацией за отчетный период, к количеству месяцев в отчетном периоде:

К1 = Валовая выручка организации по оплате / ***Т,***

где ***Т*** – количество месяцев в рассматриваемом отчетном периоде.

72. Показатели финансового состояния

Доля денежных средств в выручке (К2) организации рассчитывается как доля выручки организации, полученная в денежной форме, по отношению к общему объему выручки:

Денежные средства в выручке

$$К2 = \frac{\text{Денежные средства в выручке}}{\text{Валовая выручка организации по оплате}}.$$

Среднесписочная численность работников(К3) определяется в соответствии с представленными организацией статистическими сведениями о среднесписочной численности работников.

Степень платежеспособности общая (К4) определяется как частное от деления суммы заемных средств (обязательств) организации на среднемесячную выручку:

К4 = (стр. 690 + стр. 590) (ф. № 1) / К1.

Коэффициент задолженности по кредитам банков и займам (К5) вычисляется как частное от деления суммы долгосрочных пассивов и краткосрочных кредитов банков и займов на среднемесячную выручку:

К5 = (стр. 590 + стр. 610) (ф. № 1) / К1.

Коэффициент задолженности другим организациям (К6) вычисляется как частное от деления суммы обязательств по строкам «поставщики и подрядчики», «выданные векселя», «задолженность перед дочерними и зависимыми обществами», «авансы полученные» и «прочие кредиторы» на среднемесячную выручку. Все эти строки Приложения к балансу (форма № 5) функционально относятся к обязательствам организации перед прямыми кредиторами или ее контрагентами:

К6 = Задолженность другим организациям / К1.

Коэффициент задолженности фискальной системе (К7) вычисляется как частное от деления суммы обязательств по строкам «задолженность перед государственными внебюджетными фондами» и «задолженность перед бюджетом» на среднемесячную выручку:

К7 = (стр. 620) (ф. № 1) / К1.

Коэффициент внутреннего долга (К8) вычисляется как частное от деления суммы обязательств по строкам

«задолженность перед персоналом организации», «задолженность участникам (учредителям) по выплате доходов», «доходы будущих периодов», «резервы предстоящих расходов», «прочие краткосрочные обязательства» на среднемесячную выручку:

К8 = (стр. 620 + стр. 630 + стр. 640 + стр. 650 + стр. 660) (ф. № 1) / К1.

Степень платежеспособности по текущим обязательствам (К9) определяется как отношение текущих заемных средств (краткосрочных обязательств) организации к среднемесячной выручке:

К9 = стр. 690 (ф. № 1) / К1.

Собственный капитал в обороте (К11) вычисляется как разность между собственным капиталом организации и ее внеоборотными активами:

К11 = (стр. 490 – стр. 190) (ф. № 1).

73. Показатели деловой и инвестиционной активности

Коэффициент обеспеченности оборотными средствами (К14) вычисляется путем деления оборотных активов организации на среднемесячную выручку и характеризует объем оборотных активов, выраженный в среднемесячных доходах организации, а также их оборачиваемость:

К14 = стр. 290 (ф. № 1) / К1.

Коэффициент оборотных средств в производстве (К15) вычисляется как отношение стоимости оборотных средств в производстве к среднемесячной выручке. Оборотные средства в производстве определяются как средства в запасах с учетом НДС минус стоимость товаров отгруженных:

К15 = (стр. 210 + стр. 220) – стоимость товаров отгруженных из стр. 210 (ф. № 1) / К1.

Коэффициент оборотных средств в расчетах (К16) вычисляется как отношение стоимости оборотных средств за вычетом оборотных средств в производстве к среднемесячной выручке:

К16 = (стр. 290 – стр. 210 – стр. 220 + стоимость товаров отгруженных из стр. 210) (ф. № 1) / К1.

Рентабельность оборотного капитала (К17) вычисляется как частное от деления прибыли, остающейся в распоряжении организации после уплаты налогов и всех отчислений, на сумму оборотных средств:

К17 = Чистая прибыль (ф. № 2) / стр. 290 (ф. № 1).

Данный показатель отражает эффективность использования оборотного капитала организации. Он определяет, сколько рублей прибыли приходится на один рубль, вложенный в оборотные активы.

Рентабельность продаж (К18) вычисляется как частное от деления прибыли, полученной в результате реализации продукции, на выручку организации за тот же период:

К18 = Прибыль от продаж (ф. № 2) / Выручка от продаж (ф. № 2).

Показатель отражает соотношение прибыли от реализации продукции и дохода, полученного организацией в отчетном периоде. Он определяет, сколько рублей прибыли получено организацией в результате реализации продукции на один рубль выручки.

Среднемесячная выработка на одного работника (К19)

вычисляется как частное от деления среднемесячной выручки на среднесписочную численность работников:

К19 = К1 / К3.

Эффективность внеоборотного капитала (фондоотдача) (К20) определяется как отношение среднемесячной выручки к стоимости внеоборотного капитала:

К20 = К1 / стр. 190 (ф. № 1).

74. Коэффициенты ликвидности

Коэффициент абсолютной ликвидности характеризует мгновенную платежеспособность организации и показывает, какую часть краткосрочной задолженности может покрыть организация за счет имеющихся денежных средств и краткосрочных финансовых вложений, быстро реализуемых в случае надобности. Рассчитывается этот коэффициент как отношение ликвидных активов к сумме краткосрочных обязательств, кредиторской задолженности и прочим краткосрочным обязательствам организации и показывает, какая часть текущих обязательств может быть погашена средствами, имеющими абсолютную ликвидность (деньги, ценные бумаги со сроком погашения до одного года):

$К_{а.\,л}$ = (стр. 250 + стр. 260) (ф. № 1)/(стр. 690 – стр. 640) (ф. № 1).

Коэффициент текущей ликвидности характеризует платежеспособность организации с учетом предстоящих поступлений от дебиторов. Рассчитывается этот коэффициент как отношение оборотных средств к сумме краткосрочных обязательств, кредиторской задолженности и прочим краткосрочным обязательствам организации и показывает, какую часть текущих обязательств можно погасить, мобилизовав все оборотные средства предприятия:

$К_{т.\,л}$ = (стр. 240 + стр. 250 + стр. 260) (ф. № 1)/(стр. 690– стр. 640) (ф. № 1).

Показатели ликвидности имеют нормативное значение и в зависимости от величины характеризуют степень финансовой устойчивости организации:

Показатели	Классы				
	1	2	3	4	5
Коэффициент абсолютной ликвидности	$K \geq 0,5$	$0,4 \leq K < 0,5$	$0,3 \leq K < 0,4$	$0,2 \leq K < 0,3$	$K < 0,2$
Коэффициент текущей ликвидности	$K \geq 2$	$1,8 \leq K < 2$	$1,5 \leq K < 1,8$	$1,2 \leq K < 1,5$	$K < 1,2$

1– й класс – предприятия с хорошим запасом финансовой устойчивости, гарантирующим возвратность заемных средств;

2– й класс – предприятия, имеющие невысокий уровень риска невозврата задолженности кредиторам;

3– й класс – предприятия с высоким уровнем риска банкротства, характеризующимся невосприимчивостью профилактических мер по финансовому оздоровлению;

4– й класс – наличие ярко выраженных признаков банкротства;

5– й класс – фактический банкрот.

75. Понятие и сущность управленческого учета

Управленческий учет – самостоятельное направление бухгалтерского учета, ориентированное на снабжение учетной информацией управленческого персонала организации для целей принятия управленческих решений, планирования, анализа, контроля.

Предметом управленческого учета является производственная деятельность организации и ее структурных подразделений.

Объектами управленческого учета выступают затраты в сфере производства.

Разделение в России бухгалтерского учета на финансовый и управленческий учет возникло в результате развития рыночной экономики.

Некоторые элементы управленческого учета находят отражение в финансовом учете, однако объединяет эти два вида учета то, что их информация используется для принятия решений. Хотя между ними имеются **принципиальные отличия.**

1. Ведение финансового учета в отличие от управленческого учета обязательно предусмотрено законодательством. Однако согласно налоговым законам организации должны реализовывать продукцию по ценам не ниже себестоимости, а калькулирование является важнейшей функцией управленческого учета.

2. Основной целью финансового учета является составление финансовых документов для внешних пользователей, в то время как цель управленческого учета – обеспечение внутрипроизводственного планирования, управления и контроля.

3. Потребителями информации первого вида учета являются внешние пользователи (налоговые органы, аудиторы и т. д.). Данная информация не представляет собой коммерческой тайны, т. е. является общедоступной. Информация управленческого учета, напротив, готовится для внутренних пользователей и является коммерческой тайной организации.

4. В финансовом учете применяются счета и двойная запись, а также документация и инвентаризация, а в управленческом учете не всегда используются данные методы.

5. Финансовый учет основан на общепринятых принципах, которые регулируют запись, оценку и передачу финансовой информации.

6. Управленческий учет организуется исходя из целей и задач

управляющих, никак не регламентируется государством, служит интересам организации.

7. В финансовом учете затраты группируются по экономическим элементам (материальные затраты, затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизационные отчисления, прочие затраты).

В управленческом учете группировка затрат происходит по носителям затрат в разрезе статей калькуляции (сырье и материалы, возвратные отходы, топливо и энергия на технологические нужды).

8. Периодичность составления отчетности в финансовом учете устанавливается законодательными, нормативными актами (по итогам года, поквартально), в управленческом учете – по мере надобности (ежемесячно, еженедельно, ежедневно; иногда – немедленно).

76. Сфера применения и функции управленческого учета

Управленческий учет представляет наибольший интерес для руководителей и управляющих компаний, поскольку отражает полную и комплексную структуру деятельности со всеми информационными потоками и является рабочим инструментом, обеспечивающим непосредственно процесс управления.

Управленческий учет позволяет реализовать четыре основные функции управления:

1) планирование (бюджетирование);

2) накопление информации по текущей деятельности;

3) контроль;

4) анализ.

Управленческий учет охватывает абсолютно все направления и формы деятельности, анализирует, оценивает, подсказывает варианты решений. Например, с помощью данных управленческого учета решаются такие задачи, как: определение уровня дебиторской задолженности, соотношения прямых и косвенных затрат; определение минимально возможной цены реализации продукции по группам товаров и покупателей; оптимизация уровня запасов на складе; определение реальных потребностей в финансировании; планирование движения денежных средств и контроль ликвидных счетов; осуществление анализа эффективности бизнес-процессов и стратегий достижения поставленных задач.

К принципам управленческого учета относятся:

• непрерывность деятельности предприятия;

• использование единых для планирования и учета (планово-учетных) единиц измерения;

• оценка результатов деятельности подразделений предприятия;

• преемственность и многократное использование первичной и промежуточной информации в целях управления;

• формирование показателей внутренней отчетности как основа коммуникационных связей между уровнями управления;

• применение бюджетного (сметного) метода управления затратами, финансами, коммерческой деятельностью;

• полнота и аналитичность, обеспечивающие исчерпывающую информацию об объектах учета; периодичность, отражающая производственный и коммерческий циклы предприятия,

установленные учетной политикой предприятия.

77. Затраты и их классификация

В управленческом учете существуют понятия **«затраты»** и **«расходы».**

Затратами принято считать средства, ресурсы, которые были приобретены, имеются в наличии и, как ожидается, должны принести доходы в будущем. С точки зрения управленческого учета они составляют активы организации.

Расходами считается стоимость товаров, услуг и производственных мощностей, используемых в текущем учетном периоде. Расходы вычитаются из доходов для определения чистой прибыли. Расходы за период – это затраты, прямо или косвенно связанные с доходами за период, которые не могут быть связаны с доходами будущих периодов.

Для управленческого учета, принятия управленческих решений затраты на производство необходимо группировать. Группировка затрат позволяет определять их структуру и динамику.

В управленческом учете **классификация затрат** весьма разнообразна и зависит от того, какую управленческую задачу следует решить: рассчитать себестоимость выпускаемой продукции (работ, услуг) и определить прибыль; принять управленческое решение в области оперативного управления производством и планирования; осуществить контроль за производством и регулирование затрат по центрам ответственности.

Затраты для решения каждой из названных задач целесообразно классифицировать таким образом, чтобы информация, получаемая в этом случае менеджером, была наиболее полной и достоверной. Наиболее рациональными с учетом вышеизложенного представляются следующие классификационные признаки.

Задачам финансового, налогового учета, планирования, анализа и калькулирования затрат на производство соответствуют различные признаки классификации затрат. Основные из них:

1. Классификация по экономическим элементам. Традиционно затраты классифицируют по экономическим элементам:

• на материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов);

• затраты на оплату труда;

• отчисления на социальные нужды;

• амортизацию;
• прочие затраты.

Сущность классификации по экономическим элементам состоит в обеспечении возможности отнесения производства к материалоемким, трудоемким или фондоемким. Кроме того, такая группировка позволяет определить соотношение в производстве трех его компонентов – средств труда, предметов труда и рабочей силы.

2. Классификация затрат по статьям калькуляции. Объединение расходов в калькуляционные статьи производится с учетом их производственно-технологического назначения и места возникновения. Перечень статей калькуляции несколько специфичен для каждой из отраслей, что обусловлено особенностями технологии производства.

78. Организация управленческого учета

Управленческий учет на предприятии целесообразно организовать по центрам ответственности.

Центр затрат – подразделение, руководитель которого отвечает только за затраты. Можно считать, что центр затрат – это самое мелкое подразделение, а остальные центры ответственности состоят из центров затрат. В соответствии с классификацией затрат центры затрат можно разбить на центры регулируемых затрат и центры частично регулируемых затрат.

Центр выручки – подразделение, руководитель которого отвечает только за выручку.

Центр прибыли – подразделение, руководитель которого отвечает как за затраты, так и за прибыль. Центр прибыли может, в свою очередь, состоять из нескольких центров затрат.

Центр инвестиций – подразделение, руководитель которого отвечает за капиталовложения. Проблемы, решаемые центрами инвестиций, решаются обычно на уровне высшего руководства экономического субъекта.

Каждый тип центра ответственности нуждается в определенном наборе учетных данных для эффективной деятельности. Именно поэтому увязка организации управленческого учета со структурой предприятия по центрам ответственности является оптимальной.

В управленческом учете используется несколько методов калькулирования, с помощью которых формируется себестоимость единицы выпускаемой продукции. Среди них позаказный, попередельный, попроцессный методы, а также методы «директ-костинг» и «стандарт-кост».

«Директ-костинг» представляет собой систему учета затрат и калькулирования себестоимости, основанную на определении реальной стоимости продукции и услуг вне зависимости от расчетных условно-постоянных и накладных расходов. Постоянные производственные и накладные расходы не включаются в себестоимость продукции, а относятся непосредственно на счет прибылей и убытков в том периоде, когда они произошли. Преимуществом такой системы становится возможность лучше контролировать затраты и выявлять предельные (маржинальные) издержки на выпуск каждой дополнительной единицы продукции.

79. Система «стандарт-кост»

Система «стандарт-кост» представляет собой систему учета затрат и калькулирования себестоимости с использованием нормативных (стандартных) затрат, основными целями которой являются управление и контроль затрат, установление реальных цен, подготовка бюджетов и различных прогнозов.

Основу системы «стандарт-кост» составляет предварительное (до начала производственного процесса) нормирование **затрат по статьям расходов:**

- основные материалы;
- оплата труда основных производственных рабочих;
- производственные накладные расходы (заработная плата вспомогательных рабочих, вспомогательные материалы, арендная плата, амортизация оборудования и др.);
- коммерческие расходы (расходы по сбыту, реализации продукции).

Предварительно исчисленные нормы рассматриваются как твердо установленные ставки, с тем чтобы привести фактические затраты в соответствие со стандартами путем умелого руководства предприятием. При возникновении отклонений стандартные нормы не изменяют, они остаются относительно постоянными на весь установленный период, за исключением серьезных изменений, вызываемых новыми экономическими условиями, значительным повышением или снижением стоимости материалов, рабочей силы или изменением условий и методов производства. Отклонения между действительными и предполагаемыми затратами, возникающие в каждом отчетном периоде, в течение года накапливаются на отдельных счетах отклонений и полностью списываются не на затраты производства, а непосредственно на финансовые результаты предприятия.

Система учета «стандарт-кост» может быть представлена при помощи следующей схемы:

1 . Выручка от продажи продукции.
2. Стандартная себестоимость продукции.
3. Валовая прибыль (п. 1 – п. 2).
4. Отклонения от стандартов.
5. Фактическая прибыль (п. 3 – п. 4).

Калькуляция, рассчитанная при помощи стандартных норм, является основой оперативного управления производством и затратами. Выявляемые в текущем порядке отклонения от установленных стандартных норм затрат подвергаются анализу

для выяснения причин их возникновения. Это позволяет администрации оперативно устранять неполадки в производстве, принимать меры для их предотвращения в будущем.

Выбор метода калькулирования производится организацией при составлении учетной политики.